

LA FUSION

des Contributions Directes et de l'Enregistrement

Thèse pour le Doctorat en Droit

Présentée et soutenue le Samedi 19 mai 1928, à 2 heures

PAR

Jean CASTAGNEZ

MEMBRES DU JURY :

Président : M. MESTRE, professeur,

Suffragants : MM. ALLIX, professeur,
JEZE, professeur,

LES PRESSES MODERNES

IMPRIMERIE

45, RUE DE MAUBEUGE, PARIS

1928

LA FUSION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES
ET DE L'ENREGISTREMENT

La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses; ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.

LA FUSION

des Contributions Directes et de l'Enregistrement

Thèse pour le Doctorat en Droit

Présentée et soutenue le Samedi 19 mai 1928, à 2 heures

PAR

Jean CASTAGNEZ

MEMBRES DU JURY :

Président : M. MESTRE, professeur,

Suffragants : MM. ALLIX, professeur,
JEZE, professeur,

LES PRESSES MODERNES

IMPRIMERIE

45, RUE DE MAUBEUGE, PARIS

1928



A la mémoire de Léon BOUCHERON

*Secrétaire général perpétuel du Syndicat
des Percepteurs.*

INTRODUCTION

Les décrets-lois de la loi du 3 août 1926.

Le Parlement, par l'article 1^{er} de la loi du 3 août 1926, a donné au Gouvernement l'autorisation de procéder par décrets, jusqu'au 31 décembre 1926 à toutes suppressions ou fusions d'emplois, d'établissements ou de services.

Cette disposition participe du même esprit que l'article 1^{er} de la loi du 22 mars 1924 qui, lui aussi, autorisait le Gouvernement « à procéder à toutes les « réformes et simplifications administratives » que devait comporter la réalisation d'économies — économies dont le total ne devait pas être inférieur à un milliard.

Depuis le 3 août, par application de cette loi dite « d'assainissement financier », de nombreux décrets furent pris se rapportant aux services judiciaires, administratifs et financiers.

On donnait ainsi satisfaction à un sentiment indéterminé quoique profond qui, dans l'opinion et dans la presse, réclamait une réorganisation des divers services de l'Etat afin de diminuer les dépenses publiques.

Parmi ces décrets, certains correspondaient à une nécessité. Ils étaient inspirés — du moins si l'on se

base sur l'exposé de leurs motifs — par un désir nettement accusé de réformer la vieille organisation administrative et judiciaire portant encore la marque napoléonienne et dont les rouages ne correspondaient plus aux circonstances actuelles.

C'est ainsi que dans l'ordre judiciaire parurent successivement les décrets du 20 août 1926 réunissant deux Directions au Ministère de la Justice, le décret du 3 septembre autorisant la réunion de trois justices de paix sous la juridiction du même magistrat, et surtout le décret du 3 septembre modifiant le nombre, la compétence territoriale, la composition et la classe des tribunaux de première instance ainsi que le nombre des prisons et des circonscriptions pénitentiaires — ce décret étant d'ailleurs complété par ceux des 10, 22, 24, 25 et 27 septembre. Enfin les décrets du 5 novembre relatifs à l'institution du juge délégué, à la création de sections de bureaux d'assistance judiciaire, à la compétence civile et pénale des juges de paix, aux conditions de nomination de ces magistrats.

Dans l'ordre purement administratif parurent : le décret du 6 septembre 1926 complété par les décrets des 26 et 29 septembre, supprimant les Conseils de Préfecture et créant des Conseils de Préfecture interdépartementaux — les décrets du 10 septembre portant réduction du nombre des arrondissements administratifs, suppression de 106 sous-préfectures et de 70 emplois de secrétaires généraux de Préfecture, et réforme de l'Administration préfectorale — celui du 17 septembre relatif au fonctionnement des Conseils d'arrondissement, enfin celui du 5 novem-

bre portant décentralisation et déconcentration administratives.

Il y avait sur cette matière de nombreuses études antérieures, des rapports, des projets et des propositions de lois, voire même des décisions parlementaires.

Il a suffi de se reporter aux études déjà faites. Les conséquences de la réforme avaient été depuis longtemps examinées et prévues; aussi, malgré les discussions nombreuses et passionnées auxquelles ces décrets donnèrent lieu, il ne semble pas qu'il y ait eu contre eux d'autres objections que celles tenant à l'opportunité ou aux modalités d'exécution. Il n'y eut d'ailleurs point de tâtonnements dans la mise en pratique des décisions gouvernementales.

Les autres décrets concernent : les administrations financières, décret du 17 septembre portant fusion des administrations des Contributions directes et du Cadastre, de l'Enregistrement du Domaine et du Timbre, décret du 21 septembre portant suppression des Recettes particulières des Finances, décret du 1^{er} octobre modifiant le nombre des Directions des Douanes.

Les administrations dépendant du Ministère des travaux publics : décrets du 1^{er} octobre portant simplification dans le régime des subventions de l'Etat aux services publics réguliers de transport par voitures automobiles; relatifs à des mesures de décentralisation et de simplification en matière de voies ferrées d'intérêt local; relatifs aux adjudications de travaux publics dépendant de l'administration des Ponts et Chaussées et à des mesures de simplifications

administratives concernant les ports maritimes et les voies navigables.

En outre, une série de décrets datés également du 1^{er} octobre réorganise les services du Ministère de l'Instruction publique et des Beaux-arts.

C'est le décret du 17 septembre 1926 réunissant les deux régies des Contributions directes et de l'Enregistrement qui est l'objet de cette étude.

CHAPITRE I

Le Décret de fusion

Texte du décret.

Voici le texte de ce décret ainsi que le rapport du Ministre du Président de la République.

FUSION DES ADMINISTRATIONS DES CONTRIBUTIONS DIRECTES ET DU CADASTRE, DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DU TIMBRE.

RAPPORT AU PRÉSIDENT DE LA RÉPUBLIQUE FRANÇAISE.

Paris, le 16 septembre 1926.

Monsieur le Président.

Le projet que j'ai l'honneur de soumettre à votre signature tend à réaliser la fusion complète des administrations des contributions directes et du cadastre, d'une part, de l'enregistrement, des domaines et du timbre, d'autre part, qui constitueront désormais une seule régie financière placée sous les ordres d'un chef unique.

Cette réforme est inspirée par le souci d'améliorer le fonctionnement et d'accroître le rendement de ces importants services qui procurent au trésor plus de 20 milliards de ressources annuelles; le désir de fa-

ciliter aux contribuables l'accomplissement de leurs obligations fiscales, en mettant à leur disposition un plus grand nombre de bureaux, nous a, d'ailleurs, fortifiés dans notre détermination d'accomplir une réforme souhaitée depuis longtemps par la plupart de ceux qui ont eu la charge de diriger nos finances publiques.

Les deux administrations dont nous proposons la fusion ont l'une et l'autre le besoin essentiel de vérifier la sincérité des déclarations des contribuables. Les attributions des deux services, si dissemblables qu'elles puissent paraître lorsqu'on ne considère que les formalités administratives remplies pour l'assiette et le recouvrement de taxes multiples nécessitent la connaissance par le personnel de renseignements qu'il peut et que, dans bien des cas, il doit nécessairement puiser dans les dossiers de la régie voisine. Pour organiser cet échange de documentation on s'est contenté jusqu'ici de prévoir l'envoi de bulletins de service à service et il n'est pas douteux que cette méthode a donné d'heureux résultats. Mais elle reste encore trop souvent inefficace, soit que l'agent chargé de rédiger le bulletin ne sache pas mettre en lumière les faits susceptibles de documenter son collègue, soit que celui qui reçoit le bulletin ne parvienne pas à découvrir dans la masse des renseignements qui lui sont adressés ceux qui doivent retenir son attention. C'est pourquoi, loin de méconnaître l'utilité de ces échanges qui continueront à être largement pratiqués dans l'avenir, j'estime qu'il convient d'opérer une réforme plus profonde et de procéder à la fusion complète des deux régies, avec

comme conséquences la subordination à un chef unique, le cumul des attributions pour les agents d'assiette, chaque fois que le cumul sera réalisable, la juxtaposition étroite et le contrôle commun dans tous les autres cas.

Au surplus, la situation actuelle des effectifs des deux administrations intéressées commandait-elle de prendre des mesures immédiates. Les documents parlementaires de ces dernières années et plus récemment le rapport des experts ont signalé à l'attention du Gouvernement des dangers de la crise qui sévit dans le personnel des contributions directes : décès causés par la guerre, départs anticipés, insuffisance du nombre des candidats, ont fait que les cadres se sont vidés, que de nombreux contrôles sont vacants et que d'autres très importants où les intérêts du Trésor sont considérables se trouvent gérés par des débutants — fort dévoués certes — mais manquant à la fois de connaissances techniques et de maturité pour jouer le rôle délicat dévolu, au contrôleur dans la fiscalité moderne. Par ailleurs, dans l'enregistrement, les pouvoirs publics et le personnel lui-même ont reconnu qu'il était souhaitable de mieux utiliser les titulaires de nombreux bureaux de nos cantons, le service de ces bureaux n'étant pas suffisamment important pour occuper des agents que leur instruction générale et leurs connaissances juridiques destinent à des postes plus chargés. On avait cru remédier à cette situation en supprimant purement et simplement un nombre important de ces bureaux, mais il a été reconnu dans la suite que cette solution était susceptible de jeter le trouble dans nos

populations rurales qui ont besoin de trouver sans effectuer un trop long parcours le receveur ayant mission d'enregistrer les actes et de recevoir les déclarations.

Ainsi, la situation est la suivante : dans l'une des régies, administration des contributions directes, insuffisance numérique des effectifs, nécessité absolue de trouver des agents expérimentés pour gérer les contrôles importants; dans l'autre régie, administration de l'enregistrement possibilité de mieux utiliser le personnel en service. Cette simple constatation nous fait apercevoir la solution du double problème. Elle consiste à permettre, en fusionnant les deux services, d'utiliser les receveurs d'enregistrement des bureaux ruraux pour l'assiette des impôts directs, et, par là même, de rendre disponible un nombre important de contrôleurs des contributions directes qui peuvent être affectés aux bureaux des centres importants. Ce faisant, des facilités nouvelles seront ouvertes aux contribuables, notamment à ceux des campagnes, qui trouveront à l'ancien bureau de l'enregistrement, c'est-à-dire à proximité de leur résidence, un fonctionnaire chargé à la fois des contributions directes et de l'enregistrement et par suite pleinement qualifié pour les guider dans l'accomplissement de leurs devoirs fiscaux.

La participation des agents de l'enregistrement titulaires des bureaux les moins importants à l'assiette des impôts directs, jointe à l'affectation successive aux deux services des surnuméraires recrutés (dans l'avenir) à la suite d'un examen d'admission commun, donnera d'ici quelques années un corps de

fonctionnaires tout à fait aptes à remplir concurremment ou indifféremment les fonctions de contrôle ou de direction précédemment tenues par des agents spécialisés. Ce n'est pas à dire que tout agent de la régie commune ait ultérieurement à s'occuper à la fois de questions de contributions directes et d'enregistrement : les lois fiscales modernes sont trop complexes et l'intérêt qui s'attache à la bonne exécution des services financiers est trop grand pour qu'il ne soit pas nécessaire de spécialiser des agents dans l'exécution de certains travaux. Mais la réunion en un corps unique, la subordination à un seul chef, l'éducation administrative donnée en commun, la coopération à une même œuvre feront non seulement tomber les cloisons qui trop souvent interrompent ou gênent les communications de service à service, mais encore permettront à tout fonctionnaire même spécialisé de savoir où il doit s'adresser pour compléter sa documentation et inversement de saisir à la lecture de certains renseignements l'intérêt que ceux-ci peuvent présenter pour ses collègues. La fusion ouvrira la possibilité de faire procéder d'un même coup et par les mêmes agents aux vérifications nécessaires à la perception d'impôts qui, en réalité, se complètent les uns et les autres et ont cependant été assis jusqu'à ce jour par des personnels distincts; elle permettra, d'autre part, la juxtaposition étroite des organismes de direction et de contrôle chaque fois que ceux-ci resteront spécialisés soit à titre transitoire, soit à titre définitif. Enfin, elle entraînera la constitution d'archives communes, de répertoires et

de dossiers communs où chaque service viendra verser son apport et puiser sa documentation.

Toutes ces réformes pourront être successivement réalisées par le Gouvernement et, dans la plupart des cas, par l'administration elle-même, par la seule application des lois et règlements en vigueur, dès qu'aura été donnée l'autorisation de principe faisant l'objet de l'article 2 du présent projet et qui consiste à confier désormais, concurremment et indifféremment aux fonctionnaires des deux régies fusionnées les attributions qui jusqu'ici étaient dévolues spécialement aux agents de l'une ou l'autre d'entre elles.

Tels sont les motifs qui ont inspiré le projet que j'ai l'honneur de soumettre à votre signature. En terminant, je tiens à bien marquer que ce projet limité à la fusion des administrations des contributions directes et de l'enregistrement ne préjuge en rien les décisions à intervenir pour mieux adapter nos services financiers aux nécessités économiques et en particulier pour assurer une meilleure répartition sur la surface du territoire des organismes chargés de diriger les opérations d'assiette et de recouvrement des impôts et revenus publics. Des réformes visant cet objet sont à l'étude et seront soumises très prochainement à votre assentiment.

Veillez agréer, monsieur le Président, l'expression de mon respectueux dévouement.

Le président du conseil,
ministre des finances,
Raymond POINCARÉ.

Le Président de la République française,

Sur la proposition du président du conseil, ministre des finances,

Vu l'article 1^{er} de la loi du 3 août 1926,

Décète :

Art. 1^{er}. — Les administrations des contributions directes et de l'enregistrement sont réunies sous l'autorité d'un directeur général unique, qui prend le titre de directeur général des contributions directes, de l'enregistrement, des domaines et du timbre.

Art. 2. — Les attributions dévolues par les lois et règlements actuellement en vigueur aux fonctionnaires de l'administration des contributions directes d'une part et à ceux de l'administration de l'enregistrement des domaines et du timbre d'autre part, peuvent être exercées indifféremment ou concurremment par les fonctionnaires issus de l'une ou de l'autre de ces administrations.

Art. 3. — Le présent décret entrera en application le 1^{er} octobre 1926.

Art. 4. — Le président du conseil, ministre des finances, est chargé de l'exécution du présent décret, qui sera soumis, dans un délai de trois mois, à la ratification des Chambres.

Fait à Paris, le 17 septembre 1926.

Gaston DOUMERGUE.

Par le Président de la République :

*Le président du conseil,
ministre des finances,*

Raymond POINCARÉ.

Comment il fut accueilli.

Dès que ce décret parut il fut diversement accueilli par le personnel qu'il visait.

A l'unanimité, les agents de l'Administration des Contributions directes s'élevaient contre ces mesures considérées comme non étudiées, préjudiciables aux intérêts du Trésor et contraires aux principes bien compris d'une bonne politique fiscale.

Par contre une partie des agents de l'Enregistrement en approuvait le principe.

Dès le 21 août, peu de temps après l'annonce du décret par le Ministre des Finances à la tribune de la Chambre, on avait pu lire dans la presse, les notes suivantes.

« L'Union Générale des fonctionnaires de l'Enregistrement nous communique la note suivante :

*« L'Union Générale a souvent exprimé le vœu que
« les services chargés de la taxation du capital et du
« revenu soient fusionnés.*

*« Elle est convaincue que le rendement des im-
« pôts sur le revenu confiés à l'Administration des
« Contributions directes, n'aura son plein effet que
« par l'utilisation des documents des bureaux de
« l'Enregistrement et par les vérifications au siège
« des sociétés, banques, études, greffes, etc...*

*« Elle approuve le projet du Gouvernement de fon-
« dre immédiatement, conformément au plan des
« Experts, les Administrations de l'Enregistrement et
« des Contributions directes.*

*« Elle déclare que cette fusion peut se faire sans
« création d'emplois, par la collaboration de tous*

« les agents de l'Enregistrement au contrôle des im-
« pôts sur le revenu.

« Que l'ensemble des renseignements puisés dans
« nos documents permettraient d'asseoir, sans inqui-
« sition ni vexation, cet impôt sur une base plus juste
« et plus rationnelle.

« Et que l'application de ce système est susceptible,
« en augmentant dans une proportion notable le
« nombre des assujettis et en évitant les fraudes,
« d'apporter au Trésor un supplément de recettes de
« l'ordre de plusieurs milliards ».

« Le Syndicat National des Membres de l'Adminis-
« tration des Contributions directes nous commu-
« nique la note que voici :

« L'idée de « fusionner » les Administrations des
« Contributions directes et de l'Enregistrement appa-
« rait de prime abord d'une logique séduisante à ceux
« qui examinent largement le problème fiscal et qui
« ignorent dans les détails le fonctionnement des
« deux Administrations, et surtout de l'Administra-
« tion des Contributions directes.

« Mais pour les gens du métier, pour ceux qui pra-
« tiquent journellement l'assiette des impôts sur les
« revenus, nul doute qu'une semblable mesure reste-
« ra complètement inopérante au point de vue du ren-
« dement des impôts.

« Il est à remarquer, en effet, que toutes les données
« de l'Enregistrement susceptibles d'aider à l'assiette
« des impôts directs font l'objet d'extraits ou de bulle-
« tins de renseignements qui sont transmis au lieu du

« domicile des parties pour recevoir toute suite utile
« de la part des Contributions directes.

« La fusion ne saurait donc apporter aucun élément
« nouveau pour le contrôle des déclarations d'im-
« pôt sur le revenu.

« Ce ne sont d'ailleurs pas les données de l'Enre-
« gistrement qui peuvent faire connaître soit les re-
« venus du travail, soit les revenus mixtes du capi-
« tal et du travail qui sont les plus importants; elles
« ne sauraient davantage fournir un aperçu des re-
« venus mobiliers dont peut disposer un contribua-
« ble au cours de son existence, puisque cette admi-
« nistration ignore l'emploi qui aura été fait des ca-
« pitaux accusés dans les actes soumis à la formalité
« de l'enregistrement.

« Au moment où il faudrait arriver à une plus
« grande stabilité, aussi bien dans la législation fis-
« cale què dans l'organisation des administrations
« chargées de l'appliquer, vouloir fusionner les deux
« régies en une, c'est risquer de jeter une perturba-
« tion profonde dans la marche des services finan-
« ciers.

« La réforme est donc sans intérêt pour les con-
« tribuables et sans aucun profit pour le Trésor ».

(Le Quotidien, 21 août 1626).

De nombreux journaux de Paris et de province prirent une part plus ou moins active à cette discussion et firent connaître leur opinion. Mais cette matière essentiellement technique n'est point de celles qui passionnent le public. Il s'agit là d'une question d'organisation interne qui ne paraît point toucher

aux habitudes du public et n'a aucun rapport avec la politique.

Cependant des spécialistes attribuaient aux mesures prises des conséquences importantes et diamétralement opposées. Le Gouvernement y voyait un des moyens de l'assainissement financier; les agents des contributions directes affirmaient que la fusion serait non seulement inopérante mais aurait un effet décevant sur le rendement des impôts (1).

Sa constitutionnalité.

Il y a lieu de noter que pour ce décret comme pour les autres décrets-lois cités plus haut se pose la question de la constitutionnalité de l'article 1^{er} de la loi du 3 août 1926.

Dans la revue de Droit public (1918 page 542-1924 page 42) M. le professeur Rolland précise : « Est juridiquement incorrecte toute loi « chargeant le Président de la République de régler par décret des « matières réservées au Parlement par la constitution écrite ou la coutume constitutionnelle ». Dans ces dernières catégories M. le Professeur Rolland comprend entr'autres l'organisation administrative et financière.

M. le Professeur Jèze parlant de la loi du 22 mars 1924 spécifie que : « cette attribution générale était contraire à la loi constitutionnelle » (2).

(1) Lettre du 14 Sept. 1926 de la Commission exécutive du syndicat national des membres de l'Administration des Contributions directes à M. le Président du Conseil.

(2) G. JÈZE. Les Principes généraux de droit administratif (1925, tome I).

Le texte de l'article 1^{er} de la loi du 3 août est sensiblement le même que celui de l'article 1^{er} de la loi du 22 mars et les condamnations prononcées contre celui-ci s'appliquent également à celui-là.

Toutefois nous ne retiendrons pas ces arguments. Nous pensons qu'il serait oiseux de discuter, pour le sujet qui nous intéresse, sur ces questions d'ordre purement juridique et théorique. Il s'agit ici d'une matière qui doit être examinée objectivement, dans ses réalités pratiques. D'ailleurs, le Parlement, nous le montrerons par la suite, a donné assez souvent des preuves de l'incohérence de sa pensée, de son ignorance des conditions de la technique et de son incapacité à régler les détails lorsqu'il s'agit de l'organisation pratique de la fiscalité, pour que nous fassions à cette façon de procéder une objection de principe.

Avant d'examiner comment l'idée de fusion prit naissance et se développa, il importe de préciser ce que sont — ou plutôt ce qu'étaient — ces deux grandes régies, armature principale de notre organisation fiscale.

CHAPITRE II.

L'Administration des Contributions directes et l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et du Timbre.

Les Administrations que nous étudions constituent deux des quatre régies financières qui alimentent le Trésor : Contributions directes, Contributions indirectes, Enregistrement et Douanes.

L'ADMINISTRATION DES CONTRIBUTIONS DIRECTES.

L'Administration des Contributions directes a pour but de procéder à l'assiette des impôts directs. On désigne communément sous le terme d'impôt direct celui qui est perçu au moyen d'un rôle nominatif et plus rigoureusement et par opposition à l'impôt indirect « celui qui atteint les facultés des contribuables en frappant directement leurs capitaux ou leurs revenus, tandis que l'impôt indirect est assis à raison de faits de production, de consommation et d'échange » (1).

L'assiette, c'est-à-dire la détermination de la base et du montant de l'impôt est complètement séparée du recouvrement. Les rôles sont établis par l'Administration des Contributions directes. Le service du

(1) J. CAILLAUX. Notre système d'impôts.

recouvrement est assuré par l'Administration de la comptabilité publique.

Les impôts qu'elle établit

Dans l'état actuel de la législation, les impôts directs, actuellement établis par l'Administration des Contributions directes, peuvent être rangés en trois grandes catégories : (1).

Les anciennes contributions directes.

Les taxes assimilées.

Les impôts sur les revenus.

Les anciennes Contributions directes.

Les anciennes contributions sont :

La contribution foncière des propriétés bâties.

La contribution foncière des propriétés non bâties.

La contribution mobilière.

La contribution des patentes.

Il fallait y compter avant la loi du 19 juillet 1925, la contribution des portes et fenêtres. Ces contributions étaient instituées et perçues pour le compte de l'Etat. Mais il s'y ajoutait des « centimes » qui servaient à alimenter les budgets des Communes et des Départements.

La loi du 31 juillet 1917 (art. 1) a supprimé comme impôt d'Etat les contributions ci-dessus à l'exception de la contribution foncière des propriétés bâties et non bâties. Toutefois, pour ne pas apporter de

(1) Notions élémentaires sur les impôts directs, Ministère des Finances 1926.

perturbation dans les budgets locaux, l'article 44 de la même loi a décidé que les centimes départementaux et communaux continueraient provisoirement à être perçus d'après les règles précédemment en vigueur.

Il faut donc continuer à mettre les *principaux* au courant des changements survenus dans la matière imposable afin que les impositions locales puissent, comme par le passé, être calculées sur ces principaux devenus fictifs. La législation spéciale aux anciennes contributions directes n'a, par suite, subi aucun changement important et l'Administration reste chargée de tous les travaux concernant leur assiette. La contribution foncière des propriétés bâties et la contribution foncière des propriétés non bâties constituent d'ailleurs des cédules du nouveau système fiscal.

La contribution foncière des propriétés bâties est un impôt réel et personnel qui frappe les revenus des immeubles bâtis ou considérés tels par la loi, dans la personne du propriétaire apparent (1). Est imposable toute construction ayant le caractère d'immeuble par nature (article 518 et 519 du C. C.) et tout outillage ayant le caractère d'immeuble par destination (article 525 du C. C. — Loi du 29 mars 1914). Sont également imposables : les terrains non cultivés employés à un usage commercial (loi du 29 décembre 1881, article 1); les terrains situés à plus de 100 mètres des agglomérations et utilisés pour la publicité industrielle et commerciale (loi du 12 juil-

(1) Ministère des Finances, op. cit.

let 1912 article 7); un certain nombre d'installations essentiellement meubles, bains et moulins sur bateaux, bacs, bateaux de blanchisserie, etc. L'impôt est établi sur la valeur locative nette actuelle (loi du 8 août 1885). Cette valeur locative est, en principe, fixée pour une durée de 10 ans, à la suite d'évaluations périodiques.

La contribution foncière des propriétés non bâties frappe les revenus produits par les terres et terrains de toute nature. L'impôt est basé sur la valeur locative réelle actuelle des propriétés. Cette valeur locative n'est pas le produit net de la terre. Ce produit net de la terre est en effet composé de deux éléments :

La rente foncière qui est en définitive le prix du fermage ou valeur locative.

Les revenus du travail de l'exploitant et des capitaux engagés dans l'exploitation agricole.

Le premier élément, la valeur locative, est seul frappé par la contribution foncière des propriétés non bâties; le deuxième élément est atteint par l'impôt cédulaire sur les bénéfices de l'exploitation agricole. La détermination de la valeur locative est en principe l'œuvre du cadastre, travail considérable qui comporte deux séries d'opérations : des opérations d'art, et des opérations d'expertise. Les travaux d'art sont stables. Les opérations d'expertise sont faites pour une période de 20 ans sauf révisions exceptionnelles.

La contribution mobilière, reste de l'ancienne contribution personnelle-mobilière, est un impôt qui a

pour but de faire participer les particuliers aux charges publiques des départements et des communes en raison de l'étendue et de l'importance de leur habitation. Toutefois ce caractère légal de taxes sur les loyers ne se présente que dans les villes dites recensées (communes de plus de 5000 habitants). Dans les communes rurales, ce n'est pas tant une contribution basée sur l'importance de l'habitation qu'un impôt sur la fortune manifestée par les moyens d'existence de la personne. Ce caractère est d'ailleurs illégal, mais il est entré complètement dans les mœurs. Est imposable, tout habitant jouissant de ses droits, non réputé indigent et ayant à sa disposition une habitation meublée. La taxe est établie dans chaque commune par une commission de contribuables appelés Répartiteurs, choisis par le Préfet sur une liste de proposition dressée par le Conseil municipal. Cette commission est assistée du Contrôleur qui, dans les communes rurales, appelle les noms et bases d'imposition déjà inscrits sur un état commun à diverses autres taxes et opère les radiations, inscriptions et les modifications utiles. Dans les communes recensées, il procède chaque année à un recensement des imposables.

La contribution des patentes est une adaptation des droits qui, sous l'ancien régime, frappaient le commerce et l'industrie. Elle atteint tout individu exerçant en France, d'une façon habituelle, effective, professionnelle, un commerce, une industrie, une profession, non compris dans les exceptions déterminées par la loi. Elle est fixée d'après les rè-

gles d'un tarif assez compliqué et qui tient compte :

De la nature et des conditions d'exercice de la profession.

Du chiffre de la population où s'exerce la profession.

Du nombre des éléments utilisés : ouvriers, machines, etc...

De la valeur locative de l'habitation et des locaux professionnels.

Les taxes assimilées.

Les taxes assimilées aux contributions directes sont perçues également au moyen de rôles nominatifs, mais elles diffèrent des contributions directes en ce sens qu'elles sont d'une portée restreinte et ne visent que des éléments spéciaux. Ce sont : la taxe des biens de mainmorte, la contribution sur les voitures, chevaux, mules et mulets; la taxe sur les sociétés, cercles et lieux de réunions; la taxe sur les gardes-chasse; la taxe des prestations; la taxe sur les chiens; les taxes de remplacement des droits d'octroi, et les taxes municipales que la loi du 13 août 1926 autorise les communes à établir; la contribution pour frais de Bourse et Chambres de commerce.

Les impôts sur les revenus.

Les impôts sur les revenus sont totalement différents. Alors que pour les contributions directes et pour les taxes assimilées l'impôt est établi eu égard à l'aspect extérieur de la matière imposable, sans obligation particulière pour le contribuable, les im-

pôts sur les revenus sont établis sur le revenu réel déterminé aussi exactement que possible et comportent en général des obligations strictes pour le contribuable. De plus, ils sont essentiellement personnels et tiennent compte de chaque situation particulière.

Les impôts cédulaires.

Les revenus sont rangés dans des catégories ou cédules suivant qu'ils proviennent de la possession d'immeubles, de valeurs mobilières, de l'exploitation d'une entreprise agricole, commerciale ou industrielle, de l'exercice d'une profession salariée ou libérale. Dans chaque cédule ils sont frappés d'un impôt spécial. On a ainsi (loi du 31 juillet 1917) :

L'impôt sur le revenu des propriétés bâties.

L'impôt sur le revenu des propriétés non bâties.

L'impôt sur le revenu des valeurs et capitaux mobiliers.

L'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux auquel il faut joindre la taxe spéciale sur le chiffre d'affaires.

L'impôt sur les bénéfices de l'exploitation agricole.

L'impôt sur les traitements et salaires, pensions et rentes viagères.

L'impôt sur les bénéfices des professions non commerciales.

L'impôt sur le revenu des propriétés bâties et l'impôt sur le revenu des propriétés non bâties sont les deux anciennes contributions foncières maintenues, avec quelques modifications de détail, dans le nouveau système fiscal.

L'impôt sur le revenu des valeurs et capitaux mobiliers n'est pas établi par voie de rôles. Le soin de le percevoir est confié à l'Administration de l'Enregistrement.

Nous avons défini ce que sont les contributions foncières des propriétés bâties et des propriétés non bâties.

L'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux frappe les revenus des professions industrielles et commerciales. Il est établi chaque année sur les bénéfices obtenus pendant l'année précédente ou dans la période de douze mois dont les résultats ont servi à l'établissement du dernier bilan, lorsque cette période ne coïncide pas avec l'année civile. Le bénéfice imposable est le bénéfice net après déduction de toutes charges y compris la valeur locative des immeubles affectés à l'exploitation et les amortissements généralement admis d'après les usages de chaque nature d'industrie ou de commerce. Toute personne ou société exerçant une profession industrielle ou commerciale est tenue de remettre au Contrôleur des Contributions directes, avant le 1^{er} mars ou le 1^{er} avril suivant les cas, une déclaration du montant de son bénéfice net de l'année ou de l'exercice précédents. Les impositions sont établies à l'aide de ces déclarations rectifiées, le cas échéant, selon une procédure déterminée.

L'impôt sur les bénéfices de l'exploitation agricole frappe la part du produit de la terre qui n'est pas atteinte par l'impôt foncier. Cette part est, en quel-

que sorte, ce que l'exploitant retire de sa propriété en plus de ce qu'il obtiendrait s'il se bornait à l'affermier. Cet impôt est établi d'une façon forfaitaire en multipliant la valeur locative des terres telle qu'elle résulte de l'évaluation cadastrale, par un coefficient approprié. Mais il est possible à tout assujetti qui se juge imposé pour un revenu supérieur à son bénéfice net, de demander après la publication du rôle, une réduction proportionnelle de sa cote sauf à apporter devant la juridiction compétente, les justifications nécessaires par tous les modes de preuves de droit commun.

Le titre de l'impôt sur les traitements publics ou privés, les indemnités et émoluments, les salaires, les pensions, et les rentes viagères en indique suffisamment la nature et l'objet. Cet impôt atteint également pour leurs bénéfices professionnels les ouvriers seuls, les petits artisans, les vendeurs ambulants de marchandises de faible valeur, les marinières, les chauffeurs et cochers, les pêcheurs remplissant certaines conditions déterminées par la loi. Les employeurs sont tenus d'indiquer chaque année les noms et adresses des personnes qu'ils ont occupées au cours de l'année précédente, le montant des traitements, salaires et rétributions payés à chacune d'elles pendant la dite année, la période à laquelle s'appliquent les paiements lorsqu'elle est inférieure à une année, mais supérieure à trente jours consécutifs. A l'aide de ces renseignements et de tous autres qu'il peut recueillir, le Contrôleur des Contributions directes fixe les bases de cotisation en tenant

compte, le cas échéant, des frais professionnels, dont les intéressés demandent la déduction.

L'impôt sur les bénéfices des professions non commerciales atteint les bénéfices des professions libérales, des charges et offices dont les titulaires n'ont pas la qualité de commerçants et de toutes occupations ou exploitations lucratives non soumises à un impôt spécial sur le revenu. Cet impôt est établi à raison du bénéfice net de l'année précédente constitué par l'excédent des recettes totales sur les dépenses nécessitées par l'exercice de la profession. Toute personne passible de l'impôt est tenue de produire dans les deux premiers mois de chaque année une déclaration indiquant le montant de son bénéfice brut, celui de ses dépenses professionnelles et le chiffre de son bénéfice net de l'année précédente. Ces déclarations, le cas échéant contrôlées et vérifiées par le Contrôleur soit après entente avec le contribuable, soit après avoir pris l'avis d'une commission spéciale, servent de base à l'imposition.

L'Impôt général sur le revenu.

Tous ces impôts cédulaires sont en principe proportionnels, sous réserve des déductions pour charge de famille et des abattements à la base. Par contre, l'impôt sur le revenu est progressif. Il frappe une seconde fois les revenus déjà atteints à la cédule; mais il les frappe en bloc, d'une façon globale et son taux varie suivant l'importance du revenu net taxé. Ce revenu net annuel est déterminé eu égard aux propriétés et aux capitaux que possède le contribuable,

aux professions qu'il exerce, aux traitements, salaires, pensions et rentes viagères dont il jouit, ainsi qu'aux bénéfices de toutes opérations lucratives auxquelles il se livre sous déduction :

- 1° des intérêts des emprunts et dettes à sa charge;
- 2° des arrérages de rentes payés par lui à titre obligatoire;
- 3° de tous impôts directs et taxes assimilées acquittés par lui;
- 4° des pertes résultant d'un déficit d'exploitation dans une entreprise agricole, commerciale ou industrielle.

Tous les contribuables passibles de l'impôt sont tenus de souscrire et de renouveler chaque année, sous la foi du serment, une déclaration de leurs revenus avec l'indication, par nature de revenu, des éléments qui le composent. Le Contrôleur vérifie les déclarations et peut demander aux contribuables des éclaircissements et même, dans certains cas, des justifications.

Des sanctions : taxation d'office, majoration de droits, amendes, sont prévues à l'égard des contribuables qui n'auraient pas rempli exactement les obligations que leur impose la loi ou qui auraient cherché à échapper à tout ou partie de l'impôt.

Tels sont, rapidement énumérés, avec leurs caractéristiques essentielles, les impôts établis par l'Administration des Contributions directes.

Historique de l'Administration.

Cette administration a été constituée à peu près

dans sa forme actuelle par la loi du 3 frimaire an VIII (24 novembre 1799). Auparavant, il n'existait pas d'Administration spéciale pour l'établissement de l'impôt direct. Les exactions du fisc sous l'ancien régime avaient provoqué une méfiance instinctive des assemblées révolutionnaires à l'égard de tout organisme fiscal. De plus, les Constituants pensaient que « dans un pays libre, c'est le peuple lui-même qui doit, non seulement consentir l'impôt, mais en régler la perception et en établir les rôles » (1). Aussi, pendant toute la période révolutionnaire, les impôts directs ne furent pas ou furent mal établis. Cela fut dû, non pas aux troubles du moment, mais à l'absence d'Administration spéciale. Le Directoire essaya d'y remédier par l'institution, tout d'abord des *Visiteurs de rôles* et ensuite de l'*Agence des Contributions directes*. Cet organisme établi par la loi du 22 brumaire an VI, était composé de fonctionnaires spéciaux : Commissaires du Directoire exécutif, Commissaires particuliers, chargés d'assister à titre consultatif les Directoires des départements et des municipalités dans la confection des rôles.

Mais cette Agence des Contributions directes se révéla nettement insuffisante. Aussi le Consulat reconnut la nécessité par la loi du 3 frimaire an VIII (24 novembre 1799) de créer l'Administration des Contributions directes. Il y avait, sous les ordres d'un Directeur général : des Directeurs départementaux, des Inspecteurs et des Contrôleurs alors au nombre de 840.

(1) ALLIX et LECERCLE. L'impôt sur le Revenu, tome I, 1926, page 86.

Organisation de l'Administration.

Cette organisation n'a pas, jusqu'au décret de fusion, subi de modifications essentielles.

La Direction générale.

Le Directeur général assisté des bureaux de l'Administration centrale a la responsabilité générale de la bonne marche du service. Il est sous les ordres immédiats du Ministre qu'il seconde parfois, au cours des débats parlementaires, en qualité de Commissaire du Gouvernement. L'Administration centrale a pour fonction de « préparer ou reviser les mémoires pour l'instruction des affaires contentieuses en instance et de donner d'une manière générale à tout le service la direction et l'impulsion nécessaires » (1). Elle comprend des administrateurs, des chefs de bureau, des sous-chefs de bureau, des rédacteurs principaux et ordinaires.

Le service départemental.

Le service départemental est la partie de l'Administration réellement active, qui participe directement à l'assiette et au contrôle des impôts et dont le zèle a une influence directe sur le rendement. A la tête du service dans chaque département, se trouve un Directeur départemental nommé par décret. Il dirige et surveille les travaux des agents placés sous ses ordres. Il correspond directement avec

(1) Préparation Francis Lefebvre. Organisation et attribution de l'Administration des Contributions directes, de l'Enregistrement, du domaine et du timbre. Paris 1927.

la Direction générale, s'occupe du contentieux spécial aux contributions directes et, assisté du Contrôleur-Rédacteur centralise les divers travaux des Contrôleurs et procède à la confection des rôles et des avertissements.

Il est aidé dans son travail de surveillance et de coordination par le ou les Inspecteurs. Ces derniers vérifient sur place et par épreuve les travaux des Contrôleurs et veillent à ce que ces agents s'acquittent de leur mission avec exactitude. Les résultats de leurs constatations sont consignés sur des rapports transmis au Directeur ou à la Direction générale.

Le Contrôleur.

Le Contrôleur est la « cheville ouvrière » de l'Administration. C'est à lui qu'incombe la lourde tâche d'asseoir et de contrôler les impôts directs. C'est sur lui que repose en définitive, dans une circonscription déterminée, la responsabilité de la bonne marche du service. C'est lui seul qui est en contact direct avec le contribuable. C'est à lui seul d'ailleurs que la loi fait allusion et donne des pouvoirs importants (1). Il doit trouver dans sa connaissance des lois et des règlements et le plus souvent dans sa conscience, les directives nécessaires pour résoudre immédiatement les multiples cas d'espèce qui se présentent à lui.

Son travail est effectué soit au bureau, soit au

(1) Georges IMBERT. Le Contrôle de la Déclaration relative à l'impôt général sur le revenu. Lyon 1924.

cours de tournées dans les diverses communes de sa circonscription. Ce travail consiste essentiellement dans l'établissement des bases de l'impôt, qui sont inscrites sur des matrices. La taxation, c'est-à-dire la détermination de la somme à payer par le contribuable est faite ultérieurement dans les bureaux de la Direction. Le Contrôleur fournit, en outre, son avis sur les affaires contentieuses se rapportant à sa division.

Les Contrôleurs sont pris parmi les surnuméraires qui ont subi avec succès deux examens professionnels. Les surnuméraires sont recrutés par voie d'un concours dont le programme et les conditions sont fixés par un arrêté ministériel. Le surnumérariat est obligatoire. Par le jeu de l'avancement normal (choix ou ancienneté) tout agent pouvait espérer arriver, sans avoir à subir aucun examen supplémentaire, aux emplois supérieurs d'Inspecteur ou de Directeur. Comme le personnel de la Direction générale est recruté dans le cadre départemental, l'Administration des Contributions directes présente cette caractéristique essentielle d'une remarquable unité d'origine. A l'exception du Directeur général, haut fonctionnaire aux compétences multiples et changeantes, tous les agents ont passé par le surnumérariat.

L'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DU TIMBRE.

L'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et du Timbre a un rôle triple :

C'est une régie fiscale; elle remplit dans certains cas un service public; elle est chargée de la conservation et de la gestion du domaine de l'Etat. Elle n'a donc pas exclusivement pour but de procurer des ressources au Trésor. Cependant son caractère fiscal prédomine.

Les impôts qu'elle établit.

Les impôts et les droits perçus comprennent :

Les droits d'enregistrement.

Les droits de timbre.

L'impôt sur les opérations de bourse.

L'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers.

La taxe sur le chiffre d'affaires.

Les produits du domaine et des forêts.

Sous la désignation générale de droits d'enregistrement on fait rentrer :

Les droits d'enregistrement proprement dits.

La taxe sur les capitaux assurés contre l'incendie.

Les droits d'hypothèques.

Par droits d'enregistrement proprement dits, on entend les droits qui sont perçus à l'occasion de la formalité de l'enregistrement.

Cette formalité consiste « dans la transcription ou « dans l'analyse sur les registres à ce destinés soit « d'un acte, soit d'une déclaration de mutation de « propriété ou de jouissance » (1). Elle répond à un double but :

Elle rend un service public aux contractants et aux tiers. C'est ainsi qu'à l'égard des actes sous seing

(1) GARNIER. Répertoire général de l'Enregistrement.

privé elle leur donne date certaine contre les tiers (art. 1328 du C. C.); — à l'égard des actes notariés elle sert à en attester l'existence, à en compléter l'authenticité et à prévenir les antedates; — à l'égard des exploits elle est nécessaire sous peine de nullité.

La formalité de l'enregistrement donne ensuite lieu à la perception de droits importants pour le Trésor. Suivant leur taux, variant d'après la nature des actes ou des mutations, ces droits ont le caractère d'une rémunération du service rendu ou d'un véritable impôt. La tendance actuelle est d'augmenter de plus en plus ce dernier caractère.

On distingue dans la perception des droits deux grandes catégories : les droits fixes et les droits proportionnels.

« Le droit proportionnel est celui qui est liquidé
« et perçu d'après les sommes et valeurs qui font
« l'objet des contrats ».

« Le droit fixe est celui dont la quotité déterminée par la loi est invariable et dont le chiffre se détermine seulement d'après la nature de l'acte, abstraction faite de l'importance des intérêts en jeu » (1).

Les actes soumis au droit proportionnel peuvent être groupés ainsi : (2)

Actes obligatoires,

Actes libératoires,

Condamnations, collocations et liquidations.

(1) Garnier. op. cit. aux mots : droit fixe et droit proportionnel.

(2) G. VINCENT. Traité technique et pratique des droits d'enregistrement. Paris 1927.

Mutations (mutations à titre onéreux de propriété et d'usufruit entre vifs —, mutations de jouissance —, mutations entre vifs à titre gratuit —, mutations par décès).

Actes de sociétés,

Contrats de mariage,

Partages,

Délivrances de legs,

Consentements à mainlevée d'hypothèques.

Prorogations de délais.

Le droit fixe atteint les actes civils judiciaires ou extrajudiciaires qui ne donnent pas ouverture au droit proportionnel. Ces actes sont énumérés par la loi du 22 frimaire an VII et par de nombreuses lois postérieures. Les divers taux ont été considérablement augmentés par le décret du 3 août 1926.

Les droits d'hypothèques sont des droits proportionnels perçus à l'occasion des diverses formalités hypothécaires (inscription, radiation, transcription, subrogation).

Le droit de timbre est en principe une taxe établie sur les papiers employés à la rédaction des actes et des écrits. Il est perçu suivant les cas par l'emploi : du papier timbré fourni par l'administration, du timbre à l'extraordinaire, du timbre mobile et du visa pour timbre, simple mention inscrite sur l'acte par le Receveur de l'Enregistrement. Il est même prévu dans certains cas le paiement des droits sur état, sans qu'il y ait lieu à l'apposition matérielle d'un timbre.

L'impôt sur les opérations de bourse frappe, ainsi

que son nom l'indique, les opérations traitées dans les Bourses de valeurs, les opérations de changes et les opérations traitées dans les Bourses de commerce.

L'impôt sur les revenus des capitaux mobiliers frappe d'une part les intérêts, dividendes, revenus et tous autres produits des actions de toute nature des sociétés, compagnies ou entreprises quelconques, financières, industrielles, commerciales ou civiles (lois du 29 juin 1872 et du 29 mars 1914), d'autre part les revenus des créances, dépôts et cautionnements (loi du 31 juillet 1917).

Dans le premier cas, l'impôt est réclamé à la société débitrice qui en fait en quelque sorte l'avance pour le compte des bénéficiaires du revenu. (Toutefois un régime spécial est prévu pour les valeurs mobilières étrangères).

Dans le deuxième cas, l'impôt est en principe perçu entre les mains du créancier, généralement par l'apposition de timbres mobiles.

La taxe sur le chiffre d'affaires a été instituée par la loi du 25 juin 1920 et atteint les affaires faites en France par les personnes qui habituellement ou occasionnellement achètent pour revendre ou accomplissent des actes relevant des professions assujetties à la cédula des bénéficiaires industriels et commerciaux, ainsi que par les exploitants des mines. Depuis le décret du 23 mai 1925 l'Administration de l'Enregistrement est déchargée de cette taxe sauf en ce qui concerne les personnes exerçant à titre principal, les professions de banquiers, changeurs, escompteurs,

agents de change, remisiers, coulistiers, assureurs, courtiers d'assurances, courtiers maritimes et toutes autres professions se rapportant au commerce des valeurs et de l'argent.

Les produits du domaine de l'Etat sont constitués par les revenus du domaine public terrestre, du domaine public maritime, du domaine public fluvial, des prises d'eau, du domaine militaire, du domaine privé de l'Etat, du produit d'exploitations diverses, des aliénations, des successions en déshérence, des épaves et biens vacants, de la participation de l'Etat au bénéfice des concessions de mines et du produit des eaux et forêts.

Ces revenus n'ont nullement un caractère fiscal et ils doivent être classés à part bien que ce soit dans les Domaines que se trouve le berceau de l'Administration de l'Enregistrement.

Historique de l'Administration.

L'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et du Timbre est en effet la continuatrice de *l'Administration générale des domaines et droits domaniaux* qui en plus des revenus des domaines et des bois percevait les droits de contrôle, insinuation, centième denier, de franc fief, d'aubaine, d'amortissement, nouvel acquêt, greffe, lods et ventes, quint et requint, reliefs, etc..., forme ancienne de nos modernes droits.

Cette administration des domaines et droits domaniaux fut supprimée en 1790 et remplacée par la *Régie des droits d'enregistrement et du domaine*

national dont l'organisation fut complétée par les lois des 27 mars 1791 et du 14 août 1793. Jusqu'en l'an IX elle fut chargée de la perception, en plus des droits d'enregistrement et des revenus du domaine, des impôts indirects qui peu à peu s'introduisaient dans le système fiscal.

En l'an IX, un arrêté du 3^e complémentaire créa pour ces nouveaux impôts la *Régie des droits Réunis*.

L'Administration de l'Enregistrement un moment réunie à l'Administration des forêts subsista alors sans modification essentielle jusqu'en 1926.

Organisation de l'Administration.

Avant le décret de fusion, elle était dirigée par un Directeur général assisté d'une Administration centrale composée d'un Bureau du personnel et de quatre divisions. L'organisation est sensiblement la même que celle de la Direction générale des Contributions directes.

Il y a des administrateurs à la tête de chaque division, des chefs de bureau, des sous-chefs de bureau, des rédacteurs principaux et un certain nombre de commis qui appartiennent au cadre spécial.

Dans chaque département le service est dirigé par un Directeur départemental. Toutefois dans le département de la Seine, il y a trois Directions : une Direction de l'Enregistrement et du Timbre, une Direction des Domaines chargée également du service de l'enregistrement et du timbre pour la banlieue et de l'atelier général du timbre, et une Direction des Sociétés. Dans le Nord un Directeur est

chargé des sociétés, un autre du surplus du service. Le Directeur départemental est assisté de Receveurs-rédacteurs et d'agents du cadre spécial : contrôleurs de comptabilité, gardes de magasin, tourne-feuilles et commis.

Le service de l'Inspection est assuré par les Inspecteurs principaux, les Inspecteurs et les Inspecteurs adjoints. Les Inspecteurs principaux vérifient le travail des Inspecteurs et des Inspecteurs adjoints, et par voie de conséquence, le travail des Receveurs. Il existe dans l'Enregistrement ce qu'on appelle le contrôle au double degré. La gestion du Receveur est vérifiée une première fois par l'Inspecteur ou par l'Inspecteur adjoint, qui examine la régularité des perceptions et s'assure que toutes les anotations ont été régulièrement effectuées. Toutes les parties du service sont reprises et étudiées. Les Inspecteurs vérifient également les services extérieurs (fonctionnaires, officiers ministériels, sociétés et entrepreneurs, commerces et établissements publics assujettis au droit de communication de l'Administration). Ils s'assurent ainsi que tous les assujettis se sont exactement conformés aux obligations imposées par la loi et recherchent les contraventions aux lois sur l'Enregistrement et le Timbre.

L'Inspecteur principal revoit le travail des Inspecteurs mais procède simplement par épreuve. Il doit tendre surtout à « rétablir l'uniformité dans les perceptions et dans la tenue des bureaux, faire cesser tous les abus, préparer les réformes utiles et apprécier sûrement le travail et la valeur res-
« pective des agents ».

Les Conservateurs des hypothèques, les Receveurs-conservateurs, les Receveurs constituent les agents de recette.

Les Conservateurs des hypothèques sont chargés de « l'exécution des formalités prescrites pour la conservation des hypothèques et la consolidation de la propriété immobilière et de la perception des droits au profit de l'Etat pour chacune de ces formalités » (1). Il y avait, avant la réforme judiciaire réalisée par le décret-loi du 6 septembre 1926, une conservation par arrondissement au siège du Tribunal civil. Cependant, dans certaines grandes villes telles que Paris, Bordeaux, Versailles, Lyon, Lille, Rouen, le Havre, Marseille, les conservations étaient divisées en plusieurs bureaux. Lorsque le Conservateur des hypothèques remplit en même temps les fonctions de Receveur, il prend le nom de Receveur-conservateur.

Les Receveurs sont des agents d'assiette et de recouvrement. Ils établissent et perçoivent les droits. Ils sont en outre comptables du Trésor et prêtent leur concours à diverses opérations de Trésorerie. Il existe en principe dans chaque canton un Receveur d'Enregistrement. Mais plusieurs cantons peuvent être rattachés au même bureau. Et dans les localités importantes il peut être établi plusieurs bureaux spécialisés dans une partie déterminée du service (actes civils, actes judiciaires, successions, domaines, timbres, sociétés, huissiers, etc...).

(1) Préparatoire Francis Lefebvre. op. cit.

CHAPITRE III.

Historique et organisation de la fusion

Le décret du 17 septembre 1926 a voulu fondre en une seule ces deux administrations qui fournissent en 1926 près de 20 milliards au Trésor.

HISTORIQUE DE LA FUSION

Comme le fait remarquer M. le Sénateur Fernand Faure, Directeur Général honoraire de l'Enregistrement, rapporteur du budget du Ministère des Finances de l'exercice 1928, l'idée de réunir les deux régies n'est pas nouvelle (1).

M. Poincaré, Président du Conseil, Ministre des Finances, à la séance du Sénat du 31 juillet 1926, annonçait son intention de procéder à cette mesure, la présentait comme devant renforcer le contrôle fiscal d'une façon plus efficace que le carnet de coupons dont il fallait obtenir l'abrogation par le Parlement et il précisait : « *J'avais, il y a longtemps, songé à cette fusion. J'y avais songé, il y a vingt ans quand j'étais Ministre des Finances; j'y avais songé, j'ose à peine le dire, il y a trente-deux ans lorsque j'étais Ministre des Finances* ».

(1) Sénat. 1927, Annexe, n° 653.

Travaux parlementaires.

M. Fernand Faure rappelle que cette idée semble avoir été émise pour la première fois, en 1841, au cours de l'enquête sur la réforme du régime hypothécaire. Elle reparut en 1886 à la Commission du budget de la Chambre des Députés.

Nous ne saurions mieux faire que de reproduire intégralement la partie du rapport de l'éminent Sénateur, qui a trait à cette question.

« Dans un rapport fait au nom de cette Commission, sur diverses propositions relatives à l'impôt sur le revenu, M. Yves Guyot se déclara partisan de la fusion. Le rapport ne put venir en discussion. L'idée fut reprise par M. G. Cochery, Ministre des Finances (1896-1898). Mais les deux Directeurs généraux de l'époque s'y étant montrés hostiles, elle n'eut pas de suite. Elle revint à l'ordre du jour à la suite des transformations profondes subies par nos impôts directs et d'enregistrement à partir de 1914 et sous l'influence de la guerre.

« Dès le mois de décembre 1919, une Commission instituée par le Ministre des Finances, sous la présidence de M. Albert Petit, ancien Président de Chambre à la cour des Comptes, abordait l'étude des moyens de rapprochement à envisager entre les deux régies pour permettre un meilleur rendement des divers impôts dont l'assiette leur incombe.

« De son côté, le Parlement se préoccupait de la question et M. Bokanowski, député, avec 45 de ses collègues déposait sur le bureau de la Chambre le

« 7 juin 1921 (annexe n° 2743), une proposition de
« résolution tendant à inviter le Gouvernement à
« assurer, avant toutes propositions de nouvelles
« charges fiscales, le recouvrement intégral des im-
« pôts en vigueur; l'exposé des motifs de cette pro-
« position envisageait notamment la fusion des Ad-
« ministrations des Contributions directes et de
« l'Enregistrement. Le 17 juin de la même année,
« un arrêté ministériel instituait une Commission
« chargée d'étudier la réorganisation des Régies fi-
« nancières.

« Restant sur les positions qu'ils avaient, de tout
« temps, prises à l'égard de la réforme, les repré-
« sentants des Administrations intéressées faisaient
« adopter par la Commission dans sa séance du 5
« août 1921, la résolution suivante à laquelle se ra-
« lia le Ministre des Finances d'alors :

« *A la suite d'un échange de vues entre les mem-
« bres présents, la Commission après avoir examiné
« les deux rapports fournis sur cette question par
« les deux administrations intéressées, ne peut que
« maintenir les conclusions prises à cet égard dans
« sa première séance du 25 juin 1921 à savoir que
« la fusion complète des deux régies ne saurait être
« envisagée et que l'on doit surtout se diriger, comme
« la chose a, du reste, été proposée à diverses re-
« prises, dans les délibérations précédentes, dans le
« sens d'une meilleure et plus étroite collaboration
« des agents des deux régies ».*

D'ailleurs, dès avril 1920, MM. Maurice Sarraut et de Monzie, dans une proposition de loi soumise au

Sénat, demandaient une fusion des deux régies suivie d'un regroupement des impôts. Ils prévoyaient dans l'Administration fusionnée de l'Enregistrement et des Contributions directes trois sections : l'une s'occupant des impôts immobiliers, la seconde des anciens impôts d'enregistrement, et la troisième de l'impôt général sur le revenu, des impôts cédulaires autres que celui sur les bénéfices de l'exploitation agricole, de la taxe sur le revenu des valeurs mobilières et sur les opérations de bourse, de la taxe sur le chiffre d'affaires et de la taxe sur les assurances.

Malgré l'insuccès de sa proposition de loi, M. Bokanowski, maintenait son point de vue et préconisait dans le rapport général sur le budget de 1922 comme « une des réformes les plus urgentes » la fusion des deux Administrations de l'Enregistrement et des Contributions directes, et la « formation commune de leur personnel ».

Pendant plusieurs années, l'idée fut reprise par des journalistes et par des parlementaires; mais elle fut surtout défendue par un journal professionnel « l'Enregistreur », qui voyait dans la fusion la possibilité de mieux occuper les titulaires de quelques petits bureaux de canton et d'éviter ainsi une réorganisation plus complète de l'Administration de l'Enregistrement.

Les Commissions tripartites.

Les Commissions tripartites établies en exécution de la loi du 30 juillet 1925 (article 102) examinèrent la question. La Commission des Contributions direc-

tes affirma qu'une telle mesure ne pouvait avoir que des inconvénients graves. La Commission de l'Enregistrement adopta le principe de la fusion par 4 voix contre 3 : l'unanimité était donc loin d'être réalisée à ce sujet parmi les agents de l'Enregistrement.

Proposition Raynouard.

Un peu plus tard, à la séance de la Chambre du 24 décembre 1925, un député, M. Raynouard invitait le Ministre à procéder à la fusion ou tout au moins à un essai et pour cela il offrait son département du Puy-de-Dôme.

Le 6 février 1926, au cours de la discussion de la loi de finances, fut voté à la Chambre, un article (article 77) qui disait : « Un règlement d'administration publique déterminera les mesures nécessaires pour assurer, en vue du renforcement du contrôle fiscal, la liaison entre les services des Contributions directes et ceux de l'Enregistrement ». Mais cet article fut disjoint par le Sénat.

Le Rapport des Experts.

Quelque temps après, le Gouvernement confiait à un comité — Comité des Experts — le soin d'étudier la situation financière et d'examiner les mesures qu'il convenait de prendre. Afin de compenser l'abandon du carnet de coupons, dirent les Experts « il faudrait développer le contrôle externe de l'Administration par une interprétation complète et rapide des Administrations des Contributions directes et de l'Enregistrement et même dès que les circonstances le permettraient, par la fusion de ces deux Administrations ».

Les opposants.

Cependant, les Contrôleurs des Contributions directes pour des raisons purement techniques étaient opposés au principe de fusion. Ils en donnaient les motifs dans leur bulletin corporatif et dans des communiqués à la presse. Leur avis s'appuyait, d'ailleurs, sur l'opinion hautement autorisée de M. le Professeur Allix qui, dans la revue politique et parlementaire du 10 juillet 1926, écrivait :

« ... Sur deux points seulement nous aurions quelques réserves à exprimer, quant à cette partie du rapport. Les Experts recommandent, pour améliorer le fonctionnement de nos impôts directs, la fusion, *dès que les circonstances le permettront*, des deux administrations des Contributions Directes et de l'Enregistrement. Cette idée nous avait autrefois séduit, et nous croyons même l'avoir soutenue dans cette revue. Après réflexion, nous l'avons abandonnée, et nous sommes aujourd'hui persuadé que c'est là une vue de théoricien qui ne tient pas compte des réalités pratiques.

Ces arguments étaient en outre développés dans un ouvrage de M. Allix que tout agent des Contributions directes a sur sa table de travail et considère comme un guide précieux (1).

Les choses en étaient là, quand, le 4 août 1926, à la tribune de la Chambre, M. Poincaré annonça la suppression d'un Directeur Général et affirma sa volonté d'abattre le mur qui, disait-il « sépare encore

(1) ALLIX et LECERCLE. L'impôt sur le revenu tome II page 761 et suivantes.

les deux Administrations voisines », et de fondre ensemble les deux régies.

Les dirigeants du Syndicat des Contrôleurs des Contributions directes, émus des conséquences que pourrait avoir la fusion sur le rendement des impôts et la bonne marche du service dans les deux administrations, sollicitèrent une audience pour apporter à M. Poincaré une documentation « *démontrant les difficultés matérielles presque insurmontables pour un résultat négatif* » (1) qu'entraînait la fusion. Le 14 septembre, ils renouvelaient leur demande; mais leurs lettres et les rapports précis qui les accompagnaient restèrent sans réponse. Et cependant leur opinion était partagée par de nombreuses compétences. Le bulletin de leur syndicat (n° 110) précise :

« Il n'est pas inutile de souligner ici qu'après de
« toutes les personnalités consultées, nous avons
« trouvé une parfaite unité de vues sur la nécessité
« qu'il y aurait à étudier plus sérieusement une ré-
« forme dont les conséquences sont incalculables. En-
« fin, auprès de l'éminent homme d'Etat et du grand
« financier qu'est le Président Caillaux qui a bien
« voulu nous accorder un long entretien nous avons
« trouvé une telle communion d'idées, jusque dans
« certains détails auxiliaires, que nous n'avons pu que
« nous fortifier dans la position que nous avons
« prise dès les premiers jours ».

Le 17 septembre, le décret portant fusion des Administrations des Contributions directes et du cadas-

(1) Lettre du 5 août 1926.

tre, de l'Enregistrement, des domaines et du timbre, était signé.

ORGANISATION DE LA FUSION

Nous ne pensons pas être démentis en affirmant que le décret une fois pris, l'embarras des promoteurs et des organisateurs de la fusion fut grand.

Le principe de l'interchangeabilité des agents et de leur dépendance d'un seul Directeur général posé, il fallait entrer dans les réalités d'application. Malgré le silence qui fut gardé au Ministère des Finances, et le secret qui présida à l'élaboration de toutes les mesures de fusion, on a pu savoir que tout n'alla pas sans difficultés.

Pour établir la nouvelle organisation des deux Administrations, il fut créé un bureau qui prit le nom prometteur de « *bureau technique* ». Ce bureau dirigé par un inspecteur des finances comprenait un représentant de chacune des deux Administrations centrales. Mais les personnels intéressés ne furent jamais appelés à donner leur avis.

Le bureau technique arrêta les diverses mesures et prépara les décrets et circulaires que nécessitait la réforme.

Les décrets de fusion.

Successivement parurent :

le décret du 17 octobre 1926 attribuant une indemnité de 15.000 francs à un administrateur de chaque régie.

le décret du 23 novembre 1926 relatif à la fermeture des bureaux d'Enregistrement.

le décret du 24 décembre 1926 portant fusion dans 947 cantons, du service de l'assiette des Contributions directes et taxes assimilées et du service de l'Enregistrement de Domaine et du Timbre.

le décret du 28 décembre 1926 substituant les Percepteurs des Contributions directes aux Contrôleurs dans la composition des Conseils cantonaux chargés de statuer sur les demandes d'allocations présentées par les familles dont le soutien est appelé sous les drapeaux.

le décret du 28 décembre 1926 portant réajustement des effectifs et des émoluments du personnel départemental, de la Direction Générale des Contributions directes et du Cadastre, de l'Enregistrement, des Domaines et du Timbre.

le décret du 31 décembre 1926 fixant les indemnités attribuées aux agents déplacés d'office.

le décret du 22 février 1927 fixant la répartition par grades et par classes du personnel départemental de contrôle, d'assiette et de recouvrement de l'Administration des Contributions directes de l'Enregistrement des Domaines et du Timbre, ainsi que la rétribution des différentes catégories de personnel et déterminant les mesures applicables aux agents en fonction au 1^{er} janvier 1927.

En définitive, la fusion a ajouté aux attributions de 861 Receveurs de l'Enregistrement, l'assiette des Contributions directes et des taxes assimilées.

Tableaux statistiques

Nous reproduisons un tableau que nous empruntons au rapport de M. Fernand Faure et indiquant par département :

1° Le nombre des bureaux d'Enregistrement au 1^{er} janvier 1927.

2° le nombre de ces bureaux comportant l'assiette des Contributions directes.

3° le nombre des Contrôles des Contributions directes avant et après la fusion.

N ^{os} de la comptabilité	DEPARTEMENTS	NOMBRE des bureaux d'Enregistrement au 1 ^{er} janvier 1927	NOMBRE de ces bureaux comportant l'assiette des contributions directes	NOMBRE DES CONTROLES DES contributions directes	
				Avant la fusion	Après la fusion
1	Ain	28	14	13	9
2	Aisne	41	»	25	25
3	Allier	29	10	16	13
4	Alpes (Basses)	13	10	6	2
5	Alpes (Hautes)	11	8	5	2
6	Alpes-Maritimes	24	8	21	19
7	Ardèche	24	18	9	5
8	Ardennes	31	14	16	12
9	Ariège	13	8	7	4
10	Aube	26	13	13	10
11	Aude	17	6	12	10
12	Aveyron	33	22	11	6
13	Bouches-du-Rhône ...	33	6	41	40
14	Calvados	37	»	20	20
15	Cantal	21	15	7	4
16	Charente	31	19	12	10
17	Charente-Inférieure ..	39	13	18	15
18	Cher	27	15	12	8
19	Corrèze	23	14	8	5
20	Corse	23	»	10	10
21	Côte-d'Or	34	12	19	15
22	Côte-du-Nord	37	10	14	12
23	Creuse	21	12	7	4
24	Dordogne	45	33	14	6
25	Doubs	25	9	14	12
26	Drôme	20	11	11	8

N ^{os} de la comptabilité	DEPARTEMENTS	NOMBRE des bureaux d'Enregistrement au 1 ^{er} janvier 1927	NOMBRE de ces bureaux comportant l'assiette des contributions directes	NOMBRE des CONTROLES des contributions directes	
				Avant la fusion	Après la fusion
27	Eure	36	8	13	12
28	Eure-et-Loir	26	5	11	9
29	Finistère	36	9	17	15
30	Gard	31	12	15	13
31	Garonne (Haute)	33	19	21	15
32	Gers	22	12	8	5
33	Gironde	47	6	38	37
34	Hérault	30	7	23	21
35	Ille-et-Vilaine	40	9	18	17
36	Indre	20	7	10	8
37	Indre-et-Loire	23	4	13	12
38	Isère	44	10	26	24
39	Jura	24	12	11	9
40	Landes	23	16	10	5
41	Loir-et-Cher	24	5	11	10
42	Loire	31	9	28	26
43	Loire (Haute-)	21	11	9	6
44	Loire-Inférieure	35	7	23	23
45	Loiret	29	8	15	13
46	Lot	23	16	7	3
47	Lot-et-Garonne	25	18	10	5
48	Lozère	17	14	5	2
49	Maine-et-Loire	32	11	16	13
50	Manche	49	20	18	14
51	Marne	33	7	23	21
52	Marne (Haute-)	27	12	11	7
53	Mayenne	27	12	9	7
54	Meurthe-et-Moselle ...	28	7	25	23
55	Meuse	30	11	12	9
56	Morbihan	33	16	12	9
57	»	»	»	»	»
58	Nièvre	23	12	11	8
59	Nord	76	»	102	102
60	Oise	34	»	»	»
61	Orne	36	11	18	18
62	Pas-de-Calais	51	»	11	9
63	Puy-de-Dôme	44	29	41	41
64	Pyrénées (Basses) ...	30	14	21	13
65	Pyrénées (Hautes) ..	21	14	15	11
66	Pyrénées-Orientales ..	13	4	8	4
67	»	»	»	9	8
68	»	»	»	»	»
69	Rhône	35	6	»	»
70	Saône (Haute)	32	17	45	43

N ^{os} de la comptabilité	DEPARTEMENT	NOMBRE des bureaux d'Enregistrement au 1 ^{er} janvier 1927	NOMBRE de ces bureaux comportant l'assiette des contributions directes	NOMBRE DES CONTROLES DES contributions directes	
				Avant la fusion	Après la fusion
71	Saône-et-Loire	43	16	15	11
72	Sarthe	34	10	19	17
73	Savoie	20	10	14	12
74	Savoie (Haute)	24	13	10	7
75	Seine	145	»	327	324
76	Seine-Inférieure	53	»	47	47
77	Seine-et-Marne	31	»	17	17
78	Seine-et-Oise	52	»	67	67
79	Sèvres (Deux)	25	13	14	10
80	Somme	42	»	25	25
81	Tarn	19	9	11	8
82	Tarn-et-Garonne	16	10	7	4
83	Var	26	9	13	11
84	Vaucluse	17	7	10	8
85	Vendée	29	7	12	10
86	Vienne	30	14	12	8
87	Vienne (Haute)	23	11	13	11
88	Vosges	28	3	17	16
89	Yonne	31	8	13	11
Total		2.688	861	1.773	1.560

Nous donnons également une partie du tableau joint au décret du 22 février 1927 et donnant la répartition par grade et par classe du personnel de la nouvelle régie.

GRADES ET CLASSES	EFFECTIFS
Inspecteurs principaux de 1 ^{re} classe	130
Inspecteurs principaux de 2 ^e classe	130
Inspecteurs rédacteurs principaux de 1 ^{re} et de 2 ^e classe	15
Inspecteurs et inspecteurs rédacteurs de 1 ^{re} classe.	300
Inspecteurs et inspecteurs rédacteurs de 2 ^e classe.	300
Contrôleurs principaux hors classe	200

Receveurs de classes exceptionnelles	285
Contrôleurs principaux et contrôleurs rédacteurs principaux de 1 ^{re} classe	228
Receveurs, receveurs contrôleurs et contrôleurs de l'enregistrement de 1 ^{re} classe	700
Contrôleurs principaux et contrôleurs rédacteurs principaux de 2 ^e classe	228
Receveurs, receveurs contrôleurs, contrôleurs de l'enregistrement de 2 ^e classe.....	640
Contrôleurs et contrôleurs rédacteurs de 1 ^{re} classe.	1.070
Receveurs, receveurs contrôleurs, receveurs rédac- teurs, contrôleurs de l'enregistrement et receveurs conservateurs de 3 ^e classe	
Contrôleurs et contrôleurs rédacteurs de 2 ^e classe.	770
Receveurs, receveurs contrôleurs, receveurs rédac- teurs et contrôleurs de l'enregistremnt de 4 ^e classe.	
Contrôleurs de 3 ^e classe	579
Receveurs, receveurs contrôleurs, receveurs rédac- teurs et contrôleurs de l'enregistrement de 5 ^e classe	

Instructions du Bureau technique.

Nous reproduisons, en outre, une note du « bureau technique » adressée aux Directeurs départementaux des Contributions directes. Cette note donne toutes les indications utiles sur l'esprit du décret du 17 septembre 1926 et sur la façon dont il a été appliqué.

Note pour les Directeurs

destinée aux départements où s'opère la fusion

« En vue d'assurer la fusion des deux administra-
« tions et le passage du service, MM. les directeurs se
« concerteront pour l'exécution des dispositions sui-
« vantes.

« 1. — MM. les directeurs des Contributions direc-

« tes réuniront les futurs receveurs-contrôleurs pour
« leur exposer le but et les modalités de la réforme,
« l'étendue des nouvelles fonctions qu'ils auront à
« assurer, et pour leur faire mesurer l'effort que
« l'administration attend de leur part.

« Ils se concerteront pour organiser, sous la di-
« rection d'un inspecteur des Contributions directes
« ou d'un contrôleur ancien, des conférences qui réu-
« niront les surnuméraires, les inspecteurs-adjoints et
« inspecteurs de l'enregistrement, et les futurs rece-
« veurs-contrôleurs. Ces conférences, qu'il sera né-
« cessaire de répartir sur plusieurs séances, auront
« lieu à partir du mois de décembre et en janvier pro-
« chain. L'objet en est développé en annexe à la pré-
« sente note.

« II. — Les contrôleurs des Contributions directes
« dont les divisions sont appelées à disparaître ou
« à être modifiées dans leur consistance, du fait de la
« fusion, devront être invités à mettre leur service à
« jour dans la mesure possible, et en particulier à
« activer l'apurement du contentieux, l'établissement
« des impositions en souffrance (en particulier celles
« concernant les cessions de fonds de commerce et
« celles à la veille d'être atteintes par la prescrip-
« tion). Ils devront, d'autre part, assurer dans leurs
« dossiers, registres, documents de service, un ordre
« rigoureux et en préparer la répartition entre les re-
« cettes-contrôles et contrôles intéressés.

« Il y aura lieu, par suite, de répartir les recettes-
« contrôles entre les anciens contrôleurs sans gestion
« et de donner à chacun un plan de travail fixant les

« dates auxquelles chaque recette-contrôle devra être
« visitée.

« III. — Les contrôleurs dont les divisions auront
« disparu du fait de la fusion et qui seront provisoi-
« rement maintenus dans le département à la dispo-
« sition de leur chef de service auront jusqu'à leur
« départ à surveiller la marche du service entre les
« mains des nouveaux receveurs-contrôleurs, à les
« aider et les diriger dans leurs fonctions et à leur
« donner tous conseils et explications utiles.

« Leur attention sera attirée sur les points sui-
« vants :

« a) Les receveurs-contrôleurs étant appelés à re-
« cevoir les mutations, rédiger les feuilles de muta-
« tions pour la commune de leur résidence, et à re-
« voir les feuilles de mutations dressées par les per-
« cepteurs, les anciens contrôleurs devront dès le mois
« de janvier les initier dans ce travail et à s'assurer
« par eux-mêmes de son exacte exécution.

« b) Leurs passages dans les recettes-contrôles de-
« vront être multipliés à partir du mois de mars et
« principalement au cours du mois d'avril, l'utilisa-
« tion des déclarations et l'établissement des im-
« pôts sur les revenus devront être examinés à cette
« occasion d'une façon aussi complète que possible.

« c) Les contrôleurs sans gestion maintenus à la
« disposition de leur chef de service, effectueront
« avec chacun des nouveaux receveurs contrôleurs
« la tournée générale dans deux communes au moins
« dont la première à parcourir. Ils devront donner à
« cette occasion toutes indications utiles sur l'exécu-
« tion pratique de la tournée, et le moment venu, ils

« auront à revoir intégralement chaque dossier de
« mutation et à les mettre en état avant envoi à la
« Direction.

« d) Les anciens contrôleurs auront, jusqu'à leur
« départ du département, à poursuivre l'instruction
« des réclamations, et il leur sera recommandé d'y
« procéder le plus activement possible, pour ce qui
« est non seulement des réclamations antérieures au
« 1^{er} janvier 1927 lesquelles devront être dans tous
« les cas instruites par le contrôleur, mais même,
« dans la mesure possible, en ce qui concerne les ré-
« clamations de l'année 1927 et spécialement celles
« touchant les évaluations de la propriété bâtie.

« Il leur incombera également d'assurer intégra-
« lement l'application des mutations de 1926 dans les
« communes de leur ancienne division.

« IV. — La transmission des dossiers et documents
« de service sera effectuée par les soins de chaque
« contrôleur à partir du 1^{er} janvier pour être ter-
« minée le 15 janvier au plus tard. Toutefois les
« dossiers faisant l'objet d'une réclamation non en-
« core instruite seront signalés au contrôleur sans
« gestion chargé du passage de service.

« Au moment de la transmission des dossiers, cha-
« que contrôleur passera dans les recettes-contrô-
« les de son ancienne division pour donner aux re-
« ceveurs-contrôleurs tous renseignements pratiques
« et explications utiles concernant la constitution,
« l'emploi ou le rôle des dossiers et divers docu-
« ments de service.

« V. — MM. les Directeurs prendront les mesures
« nécessaires pour assurer l'instruction des surnu-

« méraires d'enregistrement en matière de contri-
« butions directes et d'impôts sur les revenus, en
« leur prescrivant des stages dans les contrôles. Ils
« fixeront d'un commun accord la date, la durée et
« les modalités de ces stages.

« Ceux-ci auront lieu, à partir du mois de décem-
« bre prochain, par roulement entre les surnumé-
« raires dans les contrôles ruraux non fusionnés. Si
« les nécessités du service l'imposaient, ils pourront
« s'effectuer en partie du moins dans les recettes-
« contrôles; la durée totale des stages devra être en
« principe de trois mois au moins.

« Il est nécessaire que tous les surnuméraires
« aient pu être initiés, avant leur titularisation dans
« une recette-contrôle, à l'établissement des impôts
« sur les revenus et aux travaux de la tournée gé-
« nérale; les congés annuels des receveurs et rece-
« veurs-contrôleurs et les suppléances des surnumé-
« raires devront être aménagés en conséquence.

« Dans le cas exceptionnel où un receveur-contrô-
« leur bénéficierait d'un congé avant achèvement
« des travaux de la tournée générale, il serait sup-
« pléé soit par un surnuméraire de l'Enregistrement
« reconnu apte à assurer le service des Contributions
« directes, soit par un surnuméraire de l'Enregistre-
« ment assisté d'un surnuméraire des Contributions
« directes.

« L'instruction pratique des surnuméraires, com-
« me d'ailleurs celle des receveurs-contrôleurs, sera
« complétée par une série de conférences théoriques
« faites au chef-lieu par l'inspecteur des Contribu-
« tions directes ou par un contrôleur expérimenté.

« Les déplacements des receveurs d'Enregistre-
« ment et la fermeture des bureaux sont autorisés
« par décret du 23 novembre 1926 (*J. O.* du 24 no-
« vembre).

« MM. les Directeurs prendront toutes dispositions
« utiles pour assurer, dès le mois de décembre, la
« fermeture des bureaux dont les titulaires sont ap-
« pelés à assister aux conférences prévues ci-dessus.

OBJET DES CONFÉRENCES DESTINÉES
AUX RECEVEURS-CONTRÔLEURS.

« Les conférences que l'inspecteur des Contribu-
« tions directes devra faire aux receveurs-contrô-
« leurs ont pour but de tracer devant les agents la
« physionomie d'un contrôle et de leur exposer quel
« doit être l'esprit du contrôleur, quelles doivent être
« ses méthodes de travail.

« D'un point de vue autant théorique que pratique,
« on soulignera les qualités de tact et de fermeté qui
« sont nécessaires dans un contact permanent avec
« les contribuables, et dans les discussions qu'il y a
« lieu d'engager avec eux.

« Plus spécialement on insistera sur les points sui-
« vants :

I. — *Impositions à comprendre
dans la première série de matrices.*

« Cette première série devra comprendre le maxi-
« mum d'impositions établies à titre définitif, sans
« qu'il y ait lieu à un examen ultérieur des dossiers,
« c'est-à-dire les impositions auxquelles donnent lieu
« les déclarations régulières et complètes dans la

« forme, parvenues dans les délais ou à la suite
« d'une note de rappel du contrôleur, des imposi-
« tions établies après rectification des déclarations,
« rectifications d'erreurs matérielles, d'omissions ou
« d'insuffisances constatées au vu du dossier, recon-
« nues par le contribuable et faisant l'objet de son
« acceptation dans le délai de 20 jours — les taxations
« d'office qui auront pu être établies, dans la mesure
« où le contrôleur aura pu réunir des bases de taxa-
« tion suffisantes.

« Il y a donc lieu de hâter le plus possible l'envoi
« des demandes de renseignements et des notifications
« de redressements.

« Il y a lieu de comprendre en outre en première
« émission les impositions *importantes* même éta-
« blies d'une façon provisoire.

« On devra donc réserver pour les 2^e et 3^e séries
« de matrices les déclarations qui nécessitent des
« renseignements complémentaires, ou des recher-
« ches spéciales et les taxations d'office qui n'au-
« raient pu être établies en temps voulu pour la
« première émission.

II. — *Rapports avec les contribuables.*

« Le contrôleur doit s'attacher à connaître les con-
« tribuables de sa division, et ne pas hésiter à dis-
« cuter avec eux les énonciations d'une déclaration vi-
« siblement insuffisante ou incomplète :

« S'il détient un renseignement, même de minime
« importance, faisant ressortir une omission, ne pas
« hésiter à l'utiliser; inviter en pareil cas le contri-
« buable à compléter sa déclaration, en se gardant

« de lui laisser entrevoir la nature et l'importance du
« renseignement que l'on détient. Ne pas hésiter, le
« cas échéant, à opérer une rectification d'office à la
« déclaration, sans perdre de vue, toutefois, que la
« charge de la preuve incombe à l'Administration.

« En cas de déclaration visiblement insuffisante,
« amener, au cours d'un entretien verbal, le contri-
« buable à s'expliquer sur ses moyens d'existence et
« chiffrer contradictoirement l'importance de ses dé-
« penses annuelles.

III. — *Application des sanctions.*

« Ne pas manquer de rappeler aux contribuables,
« chaque fois que l'occasion se présente, les sanc-
« tions encourues. Appliquer en règle générale la
« pénalité de 25 %, mais s'abstenir, sauf le cas de
« mauvaise foi évidente, d'appliquer celle de 400 %.

IV. — *Recommandations pour la tournée des mutations.*

« On précisera la situation et l'attitude que doit
« observer le contrôleur vis-à-vis du maire et des
« répartiteurs; on soulignera l'importance que pré-
« sente pour lui le concours du secrétaire de mairie
« et du garde-champêtre. On indiquera sommaire-
« ment les différentes opérations à effectuer lors de
« la tournée des mutations : utilisation des docu-
« ments municipaux, appel de la matrice, visite des
« contribuables nouveaux, des patentés nouveaux ou
« ayant apporté des modifications à leur établis-
« sement, instruction des réclamations.

V. — *Notions théoriques
sur l'Assiette des Contributions directes
et impôts sur les revenus.*

« On en fera un exposé sommaire, les conférences
« consacrées à ce sujet ayant surtout pour but l'ex-
« plication et le commentaire des instructions et cir-
« culaires et l'indication des opérations pratiques
« que comporte leur exécution.

VI. — *Notions sommaires sur les travaux
de la Direction.*

« Utilisation des matrices dressées par les contrô-
« leurs et contrôleurs-receveurs, confection des rôles.
« Relations avec le service du recouvrement (Con-
« tentieux).

Le recrutement unique.

Il a été également décidé, qu'à partir de 1927, il y aurait un recrutement unique. Les nouveaux surnuméraires doivent apprendre les deux services afin d'être aptes à exercer indifféremment les fonctions de receveurs, de receveurs-contrôleurs, ou de contrôleurs. Ils doivent, au cours du surnumérariat subir deux examens professionnels, comme cela se passait dans l'ancienne administration des Contributions directes. La matière de ces examens a été fixée par un arrêté ministériel du 16 janvier 1928. Le programme comprend les connaissances indispensables pour assurer la gestion des emplois différents auxquels les nouveaux agents peuvent être appelés.

Le Centre d'instruction de Lyon.

Pour faciliter aux surnuméraires l'étude de ces connaissances très étendues et très variées, il a été créé à Lyon un « *centre d'instruction professionnelle* ». C'est une véritable école d'application où les jeunes gens reçoivent un enseignement théorique et pratique sur les lois et règlements relatifs à l'assiette des impôts directs, au recouvrement des impôts d'Enregistrement et au contentieux propre à ces deux catégories d'impôts. La durée de l'enseignement au « *centre d'instruction* » de Lyon est d'environ 6 mois.

Après leur séjour à Lyon, les surnuméraires sont détachés auprès des directions départementales de l'Enregistrement et des Contributions directes. Ils doivent, pendant une durée de trois mois aux moins, faire des stages chez des agents du service extérieur : Receveurs ou Contrôleurs.

Ainsi le décret du 17 septembre a abouti à ce résultat :

Les Contrôleurs des Contributions directes restent spécialisés.

Certains (861) Receveurs de l'Enregistrement sont devenus des agents mixtes et ont été déclarés aptes à exercer les fonctions de Contrôleur des Contributions directes.

Les nouveaux surnuméraires devront pouvoir remplir les fonctions de Contrôleur, de Receveur-Contrôleur ou de Receveur.

CHAPITRE IV,

Comment était réalisée la liaison entre les deux Administrations.

Le Ministre des Finances dit : « Les attributions
« des deux services, si dissemblables qu'elles puis-
« sent paraître, lorsqu'on ne considère que les for-
« malités administratives remplies pour l'assiette
« et le recouvrement des taxes multiples, nécessitent
« la connaissance, par le personnel, de renseigne-
« ments qu'il peut et que, dans bien des cas, il doit
« nécessairement puiser dans les dossiers de la régie
« voisine ».

Nous allons voir comment jusqu'à présent cet échange de documentation a été réalisé.

Nous préciserons tout d'abord que l'Enregistrement est pour l'Administration des Contributions Directes une source de renseignements bien plus grande que cette dernière peut l'être pour lui. De nombreux actes soumis à la formalité de l'Enregistrement donnent des indications utiles pour l'assiette des impôts directs.

Aussi depuis fort longtemps (1) a été organisée la

(1) La Décision du Ministre des Finances du 9 mars 1846 prévoit la rédaction par les Receveurs de l'Enregistrement

copénétration des deux régies et les « *cloisons étanches* » si fréquentes entre administrations voisines n'existent pas, tout au moins entre les deux agents, pivot de toute leur administration : le Contrôleur et le Receveur.

RENSEIGNEMENTS FOURNIS PAR L'ENREGISTREMENT
AUX DIRECTES.

Avant les impôts sur les revenus.

Avant les lois instituant les impôts sur les revenus, le Contrôleur trouvait dans les divers registres du Receveur de l'Enregistrement des renseignements utiles pour l'assiette des patentes, pour les mutations cadastrales et pour l'établissement de la taxe des biens de mainmorte.

Pour l'assiette des patentes.

L'*instruction sur les patentes* du 6 avril 1881 reproduisant les termes de l'instruction du 30 août 1858 prescrit : aux Contrôleurs de se transporter en particulier dans les bureaux des Receveurs de l'Enregis-

d'extraits des baux à ferme et des actes translatifs de propriétés immobilières (circulaire Directes du 5-12-1846, n° 138 — Instruction Enregistr., n° 1773).

Une circulaire ministérielle du 14 avril 1820 prescrit aux Directeurs des Contributions directes de communiquer chaque année aux Directeurs de l'Enregistrement les feuilles de mutations foncières aussitôt après l'application des changements sur les matrices des communes. Pour le même motif : circulaire des Directes du 17-2-1836 (devenue sans objet après la loi du 23 mars 1855 sur la transcription hypothécaire).

trement, et en général dans les bureaux de toutes les administrations publiques où peuvent se trouver consignés des faits de nature « à révéler l'existence
« des commerces, des industries ou professions et
« d'en faire préciser l'importance. Ils y feront le relevé de ces faits et s'en serviront ensuite pour obtenir dans l'assiette de l'impôt des patentes toute l'exactitude et la précision désirables... Dans les bureaux des Receveurs (ils y trouveront) une grande partie des renseignements ci-dessus mentionnés et de plus, les prix de vente et de loyer des maisons et usines vendues ou affermées ainsi que certains faits importants de commerce et d'industrie relatés dans les enregistrements et que l'on ne trouverait point ailleurs ».

Pour les mutations cadastrales.

L'instruction sur les mutations du 2 mars 1886 modifiée par la circulaire 817 du 29 août 1892 dit dans son article 14 :

« Dans la période comprise entre l'achèvement de la tournée ordinaire des mutations et la fin de l'année, puis, pendant le premier trimestre de l'année suivante, le Contrôleur relève dans chacun des bureaux de l'Enregistrement :

« 1° Tous les baux écrits (authentiques ou sous-seing privé) et toutes les déclarations de locations verbales relatifs à des chantiers ou à des propriétés bâties loués soit seuls, soit avec des dépendances, telles que cours, jardins ou avec des terrains en culture d'une étendue peu considérable.

« 2° Les baux écrits d'un prix de 300 francs et au-

« dessus qui, ne rentrant pas dans la catégorie définie
« au paragraphe précédent comprennent parmi les
« propriétés louées, soit des maisons d'habitation au-
« tres que celles des fermiers, soit des bâtiments in-
« dustriels.

« 3° Les actes notariés, judiciaires, administratifs
« ou sous-seing privé portant translation ou attribu-
« tion de propriété immobilière, par vente, échange,
« donation, partage, apport à une société, etc...

« 4° Les déclarations de successions immobilière,
« dans le cas où il n'existe qu'un seul héritier.

Les relevés des actes translatifs de propriété immobilière ont été effectués directement par les Contrôleurs eux-mêmes jusqu'au 31 décembre 1911.

A partir de cette date, à la suite d'une entente entre les administrations des Finances et de la Justice, (décisions des 6 mai et 7 juin 1910) ce travail devait être effectué par les Notaires pour les actes reçus par eux, par les Greffiers pour les actes judiciaires, par les Receveurs de l'Enregistrement pour les actes administratifs ou sous seing-privé et les déclarations de succession dans le cas où il n'existait qu'un seul héritier. Ces derniers agents devaient en outre mentionner le folio du registre de l'Enregistrement et s'assurer de la régularité des extraits établis par les Notaires et les Greffiers (circulaires n° 1130 du 25 octobre 1910 de la D. G. des Directes, du 25 octobre 1910 du Garde des Sceaux, du 25 octobre 1910 n° 3309 de la D. G. de l'Enregistrement).

A la suite du refus de certains Notaires d'exécuter les prescriptions du Garde des Sceaux, une nouvelle décision ministérielle du 30 décembre 1913 spécifia

que les Receveurs devraient dresser tous les extraits que les Notaires de leur circonscription avaient refusé ou refuseraient désormais d'établir.

Ce refus d'ailleurs n'eut plus de raison de se manifester après le vote de loi du 20 mai 1915 qui créa pour les Notaires une obligation légale de rédiger des extraits pour les actes reçus par eux. Les dispositions prescrites après l'entente interministérielle sont exécutées. Les extraits centralisés vérifiés et complétés par le Receveur sont transmis au Contrôleur. Les envois ont actuellement lieu aux dates suivantes : 15 mars, 15 juin, 15 septembre, 15 octobre, 15 novembre, 15 décembre et 31 décembre (Note D. G. Directes du 15 décembre 1925 — circulaire D. G. Directes n° 1465 du 22 juillet 1926, instruction enregistrement n° 3901).

L'instruction de la Direction Générale de l'Enregistrement n° 3901 rappelle aux Receveurs qu'ils doivent exiger le dépôt régulier des extraits dont la rédaction incombe aux Notaires et aux Greffiers et veiller à ce qu'aucune omission ne soit commise. Elle attire spécialement leur attention sur « *l'intérêt que* »
« *présente l'établissement des extraits concernant les* »
« *apports d'immeubles faits à des collectivités sou-* »
« *mises à la taxe de mainmorte et notamment les* »
« *sociétés anonymes* ».

La taxe des biens de mainmorte.

La taxe sur les biens de mainmorte est liée en effet à la contribution foncière et toute mesure prise pour améliorer l'assiette de l'un, profite à l'autre.

Aussi, avant toute mesure générale de communication, le Ministre des Finances avait décidé le 6 mars

1902 que les Receveurs de l'Enregistrement effectuaient le renvoi à l'Administration des Directes des actes translatifs de propriétés immobilières enregistrés du 15 octobre au 25 décembre, lorsque ces actes intéressaient des établissements soumis à la taxe de mainmorte (circulaire Directes n° 1130, page, 5. Instruction de l'Enregistrement du 19 avril 1902, n° 3082). Cette mesure est actuellement sans objet, mais l'envoi des extraits le 15 de chacun des mois du dernier trimestre est motivé également par le souci d'assurer une exacte imposition des collectivités passibles de la taxe (note D. G. Directes du 14 décembre 1925 — circulaire Directes n° 1465 du 22 juillet 1926. Instruction Enregistrement n° 3901 du 5 mai 1926).

La révision des évaluations foncières.

Lorsque l'Administration des Directes procède à une révision des évaluations foncières, l'Administration de l'Enregistrement lui apporte une collaboration également importante.

Aux termes de trois décisions ministérielles des 26 juillet 1887 (instructions de l'Enregistrement n° 2740 et 2742), 30 juin 1899 (instruction n° 2990) et 27 mai 1907 (instruction n° 3252), les Receveurs de l'Enregistrement, autres que ceux de la ville de Paris, ont été chargés temporairement d'établir les relevés des baux et actes translatifs de propriétés immobilières dressés en temps ordinaire par les Contrôleurs des Contributions directes (1).

(1) Déjà une collaboration semblable avait eu lieu en vue de l'« *évaluation nouvelle des revenus territoriaux* » prescrite par la loi du 7 août 1850. Circulaires Directes n° 251 du 3 juin 1851. Lettre circulaire de l'Enregistrement aux Directeurs du 19 juin 1851.

Pour faciliter aux Contrôleurs la révision des évaluations foncières prescrites par les articles 45 à 49 de la loi du 22 mars 1924, une décision ministérielle du 29 avril 1924 chargea les Receveurs de l'Enregistrement autres que ceux de la ville de Paris de relever eux-mêmes dans leurs bureaux :

« 1° *Tous les baux écrits (authentiques ou sous-seing privé) et toutes les déclarations de location verbale concernant des propriétés non bâties ou des propriétés mixtes (bâties et non bâties) renfermant, en dehors des dépendances nécessaires à l'habitation telles que cours, jardins, etc..., des terrains en culture d'une certaine étendue.*

« 2° *Les locations de chasse ou de pêche et les coupes de bois enregistrées.*

« 3° *Tous les baux écrits (authentiques ou sous-seing privé) et toutes les déclarations de location verbale concernant des chantiers ou des propriétés bâties loués, soit seuls, soit avec des dépendances telles que cours, jardins, etc..., ou avec des terrains en culture d'une étendue peu considérable ».* (circulaire Directes 1414 du 30 avril 1924 et instruction Enregistrement du 30 avril 1924 n° 3813).

Ces dispositions sont toujours en vigueur et ces extraits sont transmis régulièrement aux Contrôleurs par les Receveurs dans les dix premiers jours de chaque mois.

A l'occasion de cette révision exceptionnelle, il a été décidé en outre entre les deux Administrations que les Receveurs devaient fournir aux Contrôleurs, lorsque ceux-ci leur en feraient la demande, toutes les indications qu'ils pouvaient posséder sur les modifica-

tions survenues depuis la guerre dans les valeurs locatives et vénales des terres et des maisons ainsi que dans le taux moyen des placements immobiliers.

De plus, dans le but de faciliter la recherche des droits d'enregistrement qui auraient pu être omis, les déclarations souscrites par les propriétaires d'immeubles bâtis, conformément à l'article 46 de la loi du 22 mars 1924, ont été, après utilisation par les Contrôleurs, communiquées à l'Administration de l'Enregistrement.

Depuis les impôts sur les revenus.

Mais les dispositions prises en vue de l'assiette des impôts sur les revenus facilitent encore plus les relations entre les deux Administrations.

Les textes

L'article 17 primitif de la loi du 15 juillet 1914 disait : « *Le Contrôleur vérifie les déclarations unique-*
« *ment à l'aide des éléments certains dont il dispose*
« *ainsi que de ceux qui, recueillis par tous les servi-*
« *ces publics, doivent sans exception lui être commu-*
« *niqués* ».

L'article 55 de la loi du 31 juillet 1917 spécifie :
« *Pour l'établissement des divers impôts portant sur*
« *les revenus, l'Administration des Contributions di-*
« *rectes a le droit d'obtenir de tous les services pu-*
« *blics communication des renseignements recueillis*
« *par ceux-ci en vertu des lois existantes* ».

Enfin l'article 31 de la loi du 31 juillet 1920 a marqué encore plus la nécessité d'une collaboration des diverses administrations en précisant : « *En aucun cas*

« les administrations de l'Etat, des départements et
« des communes, ne pourront opposer le secret pro-
« fessionnel aux agents de l'Administration des Fi-
« nances ayant au moins le grade de Contrôleur ou
« d'Inspecteur adjoint qui, pour établir les impôts ins-
« titués par les lois existantes, leur demanderont
« communication des documents de service qu'elles
« détiennent ».

Ces textes indiquent nettement que le Contrôleur doit puiser dans les documents de toutes les administrations et en particulier dans celle qui peut fournir le plus de renseignements, la régie de l'Enregistrement. Ils font tomber les séparations de principe qui pouvaient gêner à la bonne marche du service. Les registres du Receveur, ses archives, son répertoire, toute sa documentation sont à l'entière disposition du Contrôleur qui peut procéder à tous les pointages, recoupements, collationnements, relevés utiles.

Organisation pratique

D'ailleurs, la circulaire des Directes n° 1461 du 9 décembre 1925 relative à la tenue des dossiers d'impôts sur les revenus précise que le « *bulletin récapitulatif des renseignements d'ordre permanent* » qui permet au Contrôleur de connaître sommairement les diverses sources de revenus du contribuable doit être rapproché du répertoire de l'Enregistrement une fois au moins en l'espace de 5 années consécutives ainsi qu'au décès du contribuable.

Pour diriger le Contrôleur et faciliter sa tâche, la Direction Générale des Directes a établi une notice très complète, divisée en quatre chapitres. « *Le pre-*

« mier présente l'indication sommaire des attribu-
« tions dévolues aux agents de l'Enregistrement, et
« des conditions dans lesquelles ils procèdent à l'as-
« siette et au recouvrement des droits dont l'établisse-
« ment leur est confié. Dans le second, on a exposé,
« d'une façon succincte, l'organisation de l'Adminis-
« tration envisagée. Le troisième a pour objet la des-
« cription des principaux documents tenus dans les
« bureaux des Receveurs et dans les conservations des
« hypothèques. Enfin, le quatrième traite de l'utili-
« sation des dits documents pour l'assiette des impôts
« directs et comporte deux parties, l'une relative aux
« méthodes de recherches qui paraissent devoir être
« le plus fréquemment employées, l'autre, aux ren-
« seignements à recueillir sur les différents docu-
« ments » (Circ. n° 1364 du 4 oct. 1921).

Le service des recherches.

Dans certains départements importants, il a été créé un service spécial chargé uniquement des recherches dans les diverses administrations et principalement dans l'Enregistrement (1).

Dans les autres départements, l'exécution des recherches dans les Administrations publiques et en particulier dans les bureaux de l'Enregistrement, compte parmi les obligations les plus importantes du Service. Plusieurs instructions et circulaires le rappellent au Contrôleur.

La circulaire du 20 août 1926 n° 1468 précise dans

(1) Circulaires du 12 avril 1922 n° 1378 et 1468 du 20 août 1926.

quelles conditions ce travail doit être effectué, et la manière dont les bulletins doivent être rédigés. Elle est d'ailleurs suivie d'exemples fictifs très complets et très clairs montrant la façon de dépouiller une déclaration de succession pour en retirer tous les renseignements utiles à l'assiette des impôts sur les revenus.

Les déclarations de succession.

En ce qui concerne les déclarations de succession, la loi du 29 avril 1926 est venue, en quelque sorte, faciliter — dans une mesure d'ailleurs relative — ce travail en décidant que les déclarations seront établies et déposées en double exemplaire, lorsque l'actif net successoral atteindra 100.000 francs. Un des deux exemplaires est destiné au Contrôleur qui devra y reproduire les annotations consignées par le Receveur sur la déclaration originale.

En plus de ces dispositions d'ordre général, de nombreuses instructions et circulaires ont développé la liaison entre les deux Régies.

Les cessions de fonds de commerce.

C'est ainsi que les Receveurs, à la suite de l'enregistrement d'un acte portant cession d'un fonds de commerce, doivent transmettre au Contrôleur et au Percepteur un bulletin indiquant les noms et prénoms du cédant, son domicile personnel, la date de l'enregistrement de l'acte, la date de l'entrée en jouissance,

la nature et le siège du fonds de commerce, le prix de la cession et le domicile élu aux fins d'opposition (instruction de l'Enregistrement n° 3846 — circulaire Directes n° 1437 du 18/2/25). Ces renseignements permettent au Contrôleur d'annoter ses divers documents (bulletins de patente — dossiers d'impôts sur les revenus) des changements signalés et surtout d'établir immédiatement l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux dans les conditions prévues par l'article 12 de la loi du 30 juin 1923.

Les décisions judiciaires.

Lorsqu'une décision judiciaire, rendue en matière civile ou correctionnelle, contient des renseignements susceptibles d'être utilisés pour l'assiette des impôts sur les revenus (renseignements ayant trait à l'existence de valeurs égales au minimum à 50.000 francs en capital et à 3000 francs en revenu) le Receveur au moment de l'enregistrement en établit un relevé. Ces relevés sont transmis à l'Administration des Directes dans le courant des mois de janvier et de juillet. Les Contrôleurs peuvent ainsi se reporter rapidement aux minutes mêmes des jugements à consulter (instruction de l'Enregistrement du 20 décembre 1924 n° 3839).

Impôts frappant divers revenus spéciaux.

Cette collaboration a encore l'occasion de se manifester au sujet des divers impôts dont sont susceptibles les intérêts des comptes courants d'associés en nom collectif, les intérêts des billets à long terme et des billets de fonds de commerce donnés en paye-

ment des marchandises ou de services; les bénéfices provenant des escomptes de virement de la Banque de France; les jetons de présence et les tantièmes des administrateurs des sociétés anonymes. Ils existe en effet, pour ces divers revenus, une corrélation étroite entre les impôts dont ils peuvent être atteints. Aussi, il importe tout particulièrement d'éviter en cette matière les divergences d'opinion et par suite de déterminer exactement la nature du revenu envisagé pour préciser l'impôt qui lui est applicable (taxe établie par l'article 12 de la loi du 13 juillet 1911; impôt cédulaire prévu par l'article 38 de la loi du 31 juillet 1917; impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux; impôt sur les traitements et salaires).

Après divers tâtonnements, motivés d'ailleurs par l'instabilité de la législation, on a abouti entre les deux Régies, à une liaison complète. Il existe une doctrine administrative commune, basée sur la coordination des règles à suivre dans les différents cas qui peuvent se présenter.

En ce qui concerne les intérêts des comptes courants d'associés en nom collectif, les intérêts des billets à long terme et des billets de fonds de commerce donnés en paiement de marchandises ou de services, ainsi que les escomptes de virement de la Banque de France, les solutions sont données d'une façon précise par la circulaire des Directes du 21 juillet 1924 n° 1424.

Pour les jetons et les tantièmes des administrateurs des sociétés anonymes les directives données aux deux services sont résumées dans la circulaire n° 1472

du 25 septembre 1926 par le tableau reproduit ci-dessous :

NATURE DES ALLOCATIONS et qualité des bénéficiaires	TAXE sur les revenus mobiliers	IMPOT sur les traitements et salaires	IMPOT sur les bénéfices industriels et commerciaux
1° jetons de présence et autres rémunérations ayant le caractère de charge sociale, reçus par :			
Les administrateurs ..	Imposables	Non imposables	Non imposables
L'administrateur délégué	id.	id.	id.
L'administrateur-directeur :			
a) en tant qu'administrateur	id.	id.	id.
b) en tant que directeur	Non imposables	Imposables	id.
2° Tantièmes perçues par :			id
Les administrateurs ..	Imposables	Non imposables	Imposables
L'administrateur-délégué :			
a) en tant qu'administrateur	id.	id.	id.
b) en tant qu'investi de fonctions spéciales .	id.	id.	Non imposables
L'administrateur-directeur :			
a) en tant qu'administrateur	id.	id.	Imposables
b) En tant que directeur	Non imposables	Imposables	Non imposables

Les dégrèvements et les suppléments d'imposition motivés par les multiples modifications des textes de lois ont chaque fois donné lieu à des échanges de bulletins de renseignements permettant aux deux services d'exécuter régulièrement leurs obligations (circulaire n° 1488 du 26 novembre 1923 des Directes, n° 3788 du 7 août 1923 de l'Enregistrement; n° 1448 du 29 août 1925 des Directes, n° 1465 du 22 juillet

1926 des Directes. Note du 11 mars 1927 de la Direction Générale des Directes).

Actuellement les Receveurs transmettent aux Contrôleurs le relevé des tantièmes attribués aux membres des conseils d'administration des sociétés, compagnies et entreprises étrangères. Ces dernières sont en effet tenues par l'article 12 de la loi du 30 décembre 1916 de déclarer à l'Enregistrement les allocations touchées par les administrateurs domiciliés en France ou y résidant (circulaire n° 1465 du 22 juillet 1926).

La taxe sur le chiffre d'affaires.

L'Administration de l'Enregistrement perçoit encore la taxe sur le chiffre d'affaires établie par l'article 59 de la loi du 25 juin 1926 pour les personnes exerçant à titre principal la profession de banquier, changeur, escompteur, agent de change, remisier, couliissier, assureur, courtier d'assurances, courtier maritime et toutes autres professions se rapportant au commerce des valeurs et l'argent (décret du 23 mai 1925). Les montants des chiffres d'affaires annuels sont annotés par les Receveurs sur des fiches spéciales et transmis aux Contrôleurs.

Les Vérifications des Inspecteurs.

Les Inspecteurs de l'Enregistrement dans leurs rapports de vérification doivent reconnaître « si le
« Receveur a convenablement prêté son concours
« aux agents des autres services publics, notamment
« pour la conservation des biens de l'Etat et pour

« *l'assiette des contributions directes* ». (Instruction du 21 décembre 1885 n° 2721 relative au service de la vérification et de l'inspection).

RENSEIGNEMENTS FOURNIS PAR LES DIRECTES
A L'ENREGISTREMENT.

Ce mouvement de bulletins chargés de renseignements ne s'effectue pas d'ailleurs que dans un sens. L'Administration des Contributions directes de son côté, apporte une documentation utile à la Régie voisine.

Les extraits de matrices cadastrales.

L'instruction de la Direction Générale de l'Enregistrement n° 2316 du 25/10/1865 spécifie que les agents de l'Enregistrement peuvent prendre sans aucune des formalités exigées habituellement les copies ou extraits de matrices cadastrales et d'états de sections qui sont nécessaires dans l'intérêt de l'Etat.

Les Dossiers d'immeubles.

Depuis 1872 (instruction 2453 du 19/7/1872), dans les communes où la contribution personnelle mobilière est établie à la suite d'un recensement des imposables, il est ouvert à l'Enregistrement un dossier par immeuble dans le même ordre que les bulletins de recensement. Chaque année, après le recensement opéré par les Contrôleurs, les Directeurs de l'Enregistrement doivent se concerter avec leurs collègues des Directes pour que les calepins des Contrôleurs soient rapprochés des dossiers ouverts aux immeubles. Ce

rapprochement, précise l'instruction 2453, « *permettra*
« *de constater les omissions et même les erreurs et à*
« *ce point de vue, il intéressera les deux services qui*
« *se prêteront un mutuel concours* ».

Transferts de patentes.

Pour permettre aux Receveurs de s'assurer que les mutations de fonds de commerce n'ont pas échappé à la formalité ou à la déclaration, il leur est prescrit de consulter les rôles supplémentaires des patentes (Instruction n° 2433 du 29/2/1872). Pour le même motif, les registres de réclamations en matière de contributions directes doivent être transmis aux Directeurs de l'Enregistrement en vue de faire connaître les réclamations relatives aux transferts de patente (Instruction n° 2555 du 1/8/1876. Lettre du 1/8/1876 de la D. G. des Directes aux Directeurs départementaux). Les Inspecteurs doivent, au vu de ces registres et de tous autres documents relatifs aux mutations de cote en matière de patente, établir des bulletins de renvoi. (Instruction n° 2721 du 21/12/1885).

Il est recommandé également aux Inspecteurs, lors de la vérification des baux écrits et des locations verbales de se concerter avec les Contrôleurs des Contributions directes pour la découverte des mutations et locations secrètes, des insuffisances de prix et des associations régies par la loi du 28/12/1880.

Les intérêts des comptes d'avances.

Parmi les mesures plus récentes, nous citerons la circulaire du 18 février 1925, n° 1437 qui prescrit aux Contrôleurs de relever chaque année, à l'occasion de

l'examen des déclarations relatives à l'impôt général, les déductions demandées au titre d'intérêts de comptes courants d'avances. Ces renseignements permettent à l'Administration de l'Enregistrement, lorsqu'il s'agit de prêts consentis par des sociétés par actions ou par les personnes et établissements visés aux articles 61 et 64 de la loi du 22 mars 1925, d'entreprendre des investigations auprès des créanciers pour le contrôle de la perception de l'impôt sur le revenu des créances. Aussi les Contrôleurs sont tenus de rédiger des bulletins de renseignements établis au nom du créancier, mentionnant le nom et l'adresse du débiteur et la quotité des intérêts dont la déduction est demandée. Ces bulletins sont transmis dans le mois de juin à l'Administration de l'Enregistrement (circulaire du 22 juillet 1926 n° 1465).

Les avoirs à l'Etranger.

A la même époque, en vue d'assurer le contrôle de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières étrangères non abonnées et des droits de mutation par décès, il est donné communication à l'Enregistrement des indications relatives aux biens mobiliers contenues dans les déclarations des avoirs à l'étranger produites en exécution de l'article 21 de la loi du 13 juillet 1925 (circulaire du 22 juillet 1926 n° 1465).

Les Fonds de Commerce.

Les bulletins de renseignements relatifs aux ventes, cessions ou mutations de fonds de commerce que les Receveurs transmettent aux Contrôleurs comportent un cadre spécial (Instruction de l'Enregistrement du

2 janvier 1928 n° 368) où le Contrôleur mentionne les bénéfices réalisés et les affaires faites pendant les trois dernières années ainsi que certains chiffres du bilan.

Le Répertoire général.

D'autre part, pour permettre aux Receveurs d'annoter le répertoire général les constructions nouvelles et les démolitions qui accroissent ou restreignent le patrimoine au même titre que des acquisitions ou des aliénations, les Contrôleurs doivent au cours de la tournée générale relever sur les bulletins spéciaux ces modifications de la matière imposable. Ces bulletins, joints au dossier de mutations de chaque commune sont transmis dans le mois de septembre à l'Enregistrement (circulaire n° 1437 du 18 février 1925).

LA CONVENTION FRANCO-MONÉGASQUE.

Il y a également une preuve de la collaboration étroite des deux administrations dans la façon dont sont appliquées les clauses de la convention signée à Paris, le 26 juin 1925, entre la France et la principauté de Monaco, en vue d'assurer la poursuite et la répression des fraudes fiscales. Les renseignements fournis par l'Administration monégasque au sujet des biens possédés ou des revenus touchés sur le territoire de la principauté de Monaco par des personnes de nationalité monégasque et domiciliées ou ayant leur résidence habituelle en France, sont adressés au Directeur de l'Enregistrement des Alpes Mari-

times. Ils sont examinés par ce chef de service et par le Directeur des Contributions directes. Chacun d'eux retire les documents intéressant son administration sauf à faire établir des copies ou extraits des pièces concernant à la fois les deux services (circulaire du 30 avril 1926 n° 1460).

LE DROIT DE COMMUNICATION.

Ainsi, nous le voyons, sur de très nombreux points, il y a pour le plus grand bien du Trésor une copénétration étroite des deux administrations. Cependant jusqu'à ces derniers temps une question est restée discutée au sujet de cette collaboration nécessaire : Il s'agit de la combinaison du droit de communication reconnu aux agents des Contributions directes avec les droits de communication et d'investigation appartenant à l'Administration de l'Enregistrement.

L'Administration de l'Enregistrement tire des lois du 5 juin 1850 (article 16), du 23 août 1871 (article 32), du 21 juin 1875 (article 7), du 29 décembre 1884, du 17 avril 1906 (article 5), du 7 mars 1925 (article 44), du 13 juillet 1925 (article 64), du 4 avril 1926 (article 32), vis à vis de certains assujettis, un pouvoir d'investigation considérable.

Les sociétés anonymes, les sociétés en commandite par actions, les congrégations religieuses, les entreprises d'assurances ou de transports, les sociétés à responsabilité limitée, les sociétés civiles sont tenues de présenter sur réquisition des agents de l'Enregis-

trement, leurs livres, registres, titres, pièces de dépenses, de recettes, de comptabilité, registres de dépôts de titres, correspondance etc. etc...,

La question a été posée de savoir si les renseignements relatifs à l'assiette des impôts directs obtenus par les agents de l'Enregistrement dans l'exercice du droit de communication, pouvaient être transmis aux Contrôleurs.

MM. Allix et Lecercle (1) pensent que la solution affirmative n'est pas insoutenable mais qu'elle est excessive. M. de Lasteyrie, Ministre des Finances, à la tribune de la Chambre, le 23 février 1923, se prononce dans le même sens.

MM. Sauvage (2) et Bocquet (3) ont exprimé une opinion contraire et M. Champion (4), dont nous partageons les conclusions, précise que si la solution négative peut se justifier par des raisons de fait tirées des circonstances elle ne paraît pas juridiquement fondée.

A notre avis, il semble que les articles 55 de la loi du 31 juillet 1917 et 31 de la loi du 31 juillet 1920 qui ont une portée absolument générale, et sont d'ailleurs bien postérieurs aux lois créant le droit de communication, tranchent la question d'une façon certaine. Indépendamment de l'observation si sensée qu'il serait anormal « *que l'Etat puisse en quelque sorte s'opposer le secret professionnel* » (5) il nous

(1) ALLIX et LECLERCLE. L'impôt sur le revenu.

(2) SAUVAGE. Les impôts sur les revenus et les moyens de contrôle du fisc.

(3) BOCQUET. L'impôt sur le revenu cédulaire et général.

(4) R. CHAMPION. Le Contrôle en matière de contributions directes.

(5) Journal Officiel 1920. Annexe chambre p. 1368. Rapport de M. Charles DUMONT.

paraît que la volonté du législateur est suffisamment manifestée par ces textes. Au surplus il ne s'agit pas de savoir si un agent de l'Enregistrement peut aller dans un établissement soumis au droit de communication et y faire des recherches en vue des impôts sur les revenus. Il y aurait certes là le détournement de pouvoirs auquel font allusion M. M. Allix et Lecercelé. Ajoutons d'ailleurs que ce détournement n'aurait lieu que du point de vue administratif. Les assujettis n'ont pas en effet à se faire juges du but poursuivi par le vérificateur et de l'utilité des communications requises (Cassation — rec. 14 janvier 1902).

Mais là n'est pas la question. Il s'agit de préciser si les renseignements qui, à l'occasion, sont obtenus par les agents de l'Enregistrement et qui intéressent l'assiette d'impôts autres que le timbre et l'enregistrement, peuvent être portés à la connaissance des Contrôleurs. On ne saurait parler ici de détournement de pouvoirs. L'inspecteur de l'Enregistrement exerce normalement sa fonction. Mais, au cours de ses recherches il ne peut jeter un voile sur tout ce qui ne concerne pas le timbre et l'enregistrement.

En fait, aux renseignements qu'il relève pour ces deux taxes sont jointes des indications qui intéressent le Contrôleur des Directes. Il peut d'ailleurs prendre copie des documents présentés (loi du 22 frimaire an VII, article 54 et décret du 17 juillet 1857 article 9). Dans ce cas il serait facile alors au Contrôleur de consulter ces copies qui deviendraient des « *documents de service* » et dont la communication ne pourrait en aucun cas lui être refusée.

Toutefois ce n'est pas cette opinion qui a prévalu. Sur ce point particulier il existait en fait une séparation de principe entre les deux Régies. Nous pensons que le décret de fusion l'a — tout au moins théoriquement — supprimée.

Mais un tel résultat aurait pu être atteint sans qu'il fut besoin de recourir à un décret-loi. Il s'agit là, nous semble-t-il, d'une question d'organisation interne qui aurait pu être réglée par de simples décisions ministérielles ou par une entente entre les deux Régies, analogue à celles que nous avons énumérées.

IL N'Y A PAS DE SÉPARATION ENTRE LES DEUX RÉGIES

Ces ententes étaient d'ailleurs suffisamment nombreuses, l'union des deux Administrations était suffisamment forte pour que l'on ne put pas invoquer, pour justifier le décret de fusion des « *cloisons étanches* » et des « *murs* » qui en réalité n'existaient pas.

CHAPITRE V

Critique de la fusion.

Le décret du 17 septembre 1926 a voulu substituer une fusion complète à cette liaison profonde qui permettait à l'une et à l'autre administration de conserver son caractère propre.

Il n'y a plus qu'un seul Directeur Général et « *les attributions dévolues, par les lois et règlements actuellement en vigueur, aux fonctionnaires de l'Administration des Contributions directes d'une part et à ceux de l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et du Timbre d'autre part, peuvent être exercées indifféremment ou concurremment par les fonctionnaires issus de l'une ou de l'autre Administration* ».

Les attributions des agents des deux Administrations, sont donc devenues interchangeables.

Nous allons étudier tout d'abord le principe lui-même de la fusion. Ensuite, nous examinerons si la fusion, telle qu'elle a été exécutée, est susceptible de rendre les services que l'on attendait d'elle.

OBSERVATIONS GÉNÉRALES.

Une chose frappe : la fusion a été réclamée uniquement par des gens qui n'avaient *jamais travaillé*

à l'assiette des impôts sur les revenus : agents de l'Enregistrement, journalistes, publicistes financiers, parlementaires et membres du Comité des Experts.

D'ailleurs, sauf pour ces derniers, les arguments invoqués dénotaient souvent une telle ignorance des réalités pratiques et même de l'organisation fiscale en matière d'impôts directs que leurs conclusions paraissent nécessairement sujettes à caution.

Il y a là, d'ailleurs, un phénomène dont on a pu voir journellement des manifestations. Le développement considérable de la fiscalité a fait naître une foule de compétences de « café de commerce ». Chacun croit savoir qu'un tel « est riche » et qu'il devrait payer « tant ». On compare les feuilles d'impôts, on s'étonne des différences et l'on se dit intérieurement : « Ah ! si j'étais le Gouvernement ! » ou plus modestement « Ah ! si j'étais le Contrôleur ! ». De là, cette floraison de projets fiscaux qui naquirent au cours des dernières années. Non seulement chaque parlementaire avait le sien, mais, même chaque contribuable. Le chirurgien célèbre prônait son « sou le franc », et aurait été stupéfait si un profane avait voulu discuter avec lui d'obstétrique. Le journaliste trouvait, en deux colonnes, plusieurs milliards au Ministre des Finances. L'orateur de réunions publiques connaissait le moyen pour prendre l'argent « là où il est », et le rapporteur parlementaire, jetant le pic et la pioche dans le maquis des services publics, taillait, tranchait, modifiait et réorganisait ces administrations qui, disait-il, s'ignorent, et enfonçait des portes ouvertes !

Et cependant, quelle matière plus délicate que

celle-ci ! Il y a tant d'impondérables qui entrent en ligne de compte, tant de questions à examiner, tant de choses dont la connaissance nécessite une longue expérience, tant d'actions et de réactions, que les questions fiscales devraient être à l'abri des improvisations hâtives et des études incomplètes. Nous ne voulons, certes, pas dire que la fiscalité et son organisation pratique doivent être à l'abri de toute discussion. Là, n'est pas notre pensée. La règle d'Adam Smith conserve toujours sa valeur et dans l'impôt « tout » doit être clair et net pour le contribuable ainsi que « pour toute autre personne ».

Mais nous pensons qu'il y a une technique fiscale particulière (1) et cette technique ne peut s'apprendre que dans ses réalités pratiques. Nous craignons que la fusion soit précisément le résultat de ces conceptions peu étudiées dont l'organisation fiscale devrait être à l'abri (2).

LE PRINCIPE DE LA FUSION.

Assimilation de la déclaration de succession à la déclaration de revenus.

A la base même de l'idée de fusion se trouve une assimilation de la déclaration de succession à la dé-

(1) M. ALLIX à son cours — 1926-1927. Conclusion.

(2) cf. M. ALLIX, « Le mal dont nous souffrons tient à
« la scandaleuse méconnaissance des vérités élémentaires et
« à l'oubli des obstacles que la nature des choses, comme
« disaient nos pères, dresse contre les fantaisies du légis-
« lateur contre ses caprices ou ses passions politiques. (Re-
« vue politique et parlementaire 10-6-27).

claration de revenus. Théoriquement, il semble en effet que cette idée soit normale. Le capital et le revenu dépendent l'un de l'autre; ils sont liés étroitement; la connaissance de celui-ci implique l'évaluation de celui-là. La déclaration de succession est le tableau actif et passif de ce que possède le « de cujus ». La déclaration de revenus est l'état également actif et passif de ce qu'a perçu le contribuable. En toute logique, il doit y avoir, entre la situation en capital et la situation en revenu, un rapport étroit. Un projet d'ailleurs, d'origine gouvernementale, pour établir un impôt sur le capital partait du revenu. Les chiffres figurant à la déclaration relative à l'impôt général sur le revenu étaient multipliés par des coefficients variant suivant la nature et l'origine de celui-ci. Le total obtenu était sensé représenter le capital du contribuable (1). Théoriquement cette méthode était juste; les deux aspects de la richesse, capital et revenu évoluant dans le même sens.

En outre, la similitude des mots : déclaration de succession, déclaration relative à l'impôt général sur le revenu, le fait que l'une et l'autre formalité sont produites par le contribuable en vue de l'application de l'impôt, rédigées généralement sur des formules spéciales et aussi un certain goût de symétrie et de généralisation, firent considérer comme semblables ces deux documents et firent croire que les règles appliquées en matière de droits de succession pouvaient l'être également lorsqu'il s'agissait des impôts sur le revenu.

(1) Projet PAINLEVÉ 1925.

De là, la conception évidemment séduisante du paiement immédiat de l'impôt sur le revenu, au moment du dépôt de la déclaration. Les avantages sont d'importance : Le contribuable sait immédiatement la somme qu'il doit. Il ne s'écoule pas un long laps de temps entre la perception des revenus et le paiement de l'impôt. Le Trésor et le Contribuable y trouvent leur compte. On a même pu envisager la possibilité de s'acquitter au moyen de timbres spéciaux apposés directement sur l'imprimé. La simplification est grande. Le Contrôleur et le Percepteur deviennent quasiment inutiles... Mais cette méthode peut être assimilée à ces panacées fiscales auxquelles nous faisons précédemment allusion.

Tout d'abord, il n'y a aucune ressemblance entre la déclaration de succession et la déclaration relative à l'impôt général sur le revenu.

La déclaration de succession.

La déclaration de succession forme un tout coordonné et harmonieux basé sur le code civil. Tout est logique et rigide, les diverses parties découlent naturellement les unes des autres. C'est un véritable monument solide et imposant. Elle est d'ailleurs rédigée presque toujours, non par le contribuable lui-même, mais par des spécialistes : officiers ministériels, agents d'affaires. Sa conclusion, c'est-à-dire la base de l'impôt, apparaît avec netteté. C'est un chiffre déterminé auquel il suffit d'appliquer le tarif.

Des règles fixées depuis fort longtemps et appuyées sur de puissants principes juridiques ont permis d'ob-

tenir un modèle presque unique, un cadre immuable dans lequel viennent s'insérer à leur place tous les éléments d'un patrimoine déterminé. En fait la plupart des déclarations de succession sont, au point de vue de la forme, correctement rédigées. Les rectifications qu'il convient de leur faire subir proviennent, non pas tant de l'ignorance des contribuables que des atténuations volontaires. Il en est de même d'ailleurs, en général, de presque toutes les pièces soumises à l'enregistrement. Aussi la perception des droits peut-elle être immédiate. Le Receveur est agent d'assiette : il applique le tarif à l'actif indiqué. Il est en même temps agent de recouvrement : le contribuable s'acquitte immédiatement. Le contrôle, c'est-à-dire la vérification des assertions du contribuable a lieu plus tard.

La déclaration de revenus.

Bien différente est la déclaration relative à l'impôt général sur le revenu.

Certes, il existe une formule spéciale établie par l'Administration; et, en principe, le contribuable n'a qu'à répondre aux questions posées. Mais — et c'est ici un fait d'expérience que nous certifions — le nombre des déclarations correctes quant à la forme est très faible. De renseignements précis, recueillis dans un Contrôle de moyenne importance il résulte que sur 100 déclarations parvenues au Contrôleur, 3 seulement sont utilisables sans aucune modification et l'imposition peut être établie sans qu'il soit nécessaire de consulter le dossier, 6 sont régulièrement rédigées, mais le Contrôleur doit comparer les indi-

cations avec les données du dossier, 70 ne peuvent être retenues qu'après des rectifications d'importance plus ou moins grandes, le reste est *complètement informe et inutilisable* : « l'expérience prouve que « malgré la clarté de la formule de déclaration, nombre de contribuables éprouvent quelque difficulté « à la remplir convenablement. Ils omettent par « exemple des mentions essentielles, nom, adresse ou « montant des revenus; ils déclarent leur chiffre « d'affaires sur la colonne « bénéfice net » ou inversement; ils confondent les catégories de revenus, « mettent les centimes sans virgule, ou simplement « écrivent des chiffres illisibles etc... » (1).

Leur dissemblance.

Par suite, il y a loin de l'aspect harmonieux de la déclaration de succession à celui que présente le plus souvent la déclaration relative à l'impôt général sur le revenu.

Au surplus, le revenu global est une résultante. Il est formé par la totalisation d'autres revenus, qui eux-mêmes sont variables et souvent indéterminés. En fait, un revenu « *ce n'est pas un chiffre que l'on cueille sur une déclaration, c'est le parti que le Contrôleur sait tirer de cette déclaration* » (2). On ne saurait, dans ces conditions, parler de taxation immédiate. Il ne s'agit plus d'appliquer un tarif à une base, sauf à vérifier ultérieurement cette base. Il

(1) Georges IMBERT. Le Contrôle de la Déclaration relative à l'impôt général sur le revenu.

(2) Bulletin mensuel du syndicat national des membres de l'Administration des Contributions directes.

faut tout d'abord créer cette base et ce n'est que lorsqu'elle sera déterminée que l'on pourra s'occuper de la taxation. La conception du paiement immédiat est donc fausse. Cette méthode est inapplicable.

D'ailleurs, les déclarations, en matière d'impôts sur les revenus, sont reçues dans les deux ou trois premiers mois de l'année. Et à cette époque, c'est une véritable avalanche de lettres qui tombe au bureau du Contrôleur. Cette remarque, à elle seule, suffirait à faire rejeter la théorie de l'assimilation. Cette idée repose sur une connaissance erronée de la technique fiscale.

Le Capital et le Revenu.

« Il se peut ! » disent les partisans de la fusion ; « la déclaration de revenus ne saurait pour le moment et quant à sa forme, être assimilée à la déclaration de succession. Les règles suivies pour celle-ci ne peuvent être appliquées à celle-là. Il n'en est pas moins vrai que l'Enregistrement s'occupe du capital, que les Contributions directes s'occupent des revenus, et qu'il est utile de relier le contrôle des capitaux à celui des revenus ». — Nous sommes d'accord avec eux. Mais ici, il importe de ne pas se griser de mots et de formules. La fiscalité française est, en fait, le résultat de plus d'un siècle de travail législatif, d'expériences et d'efforts. C'est au fond et dans son ensemble une œuvre faite de retouches ; des constructions empiriques existent à côté de systèmes coordonnés. Il est difficile de définir le rôle de toute une administration dans une formule. « *Le Receveur de l'Enregistrement* » ne perçoit pas seulement des impôts sur la fortune ;

« le Contrôleur des Contributions directes établit
« d'autres taxes que les impôts sur les revenus » (1).

Mais, quoiqu'il en soit, cette liaison théorique existant entre le capital et le revenu, ce rapport presque mathématique entre ces deux éléments doit en permettre le contrôle réciproque et simultané.

Un Receveur de l'Enregistrement, M. Béranger, nous paraît avoir donné un exposé fort précis de cette dépendance apparente et par suite d'un des arguments les plus importants en faveur de la fusion (2) :

« Indépendamment d'autres attributions particulières, les agents de l'Enregistrement ont pour mission de percevoir certains impôts afférents à des transmissions de biens, opérées soit par décès, soit entre vifs à titre gratuit et à titre onéreux.

« Le rôle des agents des Contributions directes consiste principalement à frapper de taxes annuelles les diverses sources des revenus, considérés d'abord par catégories (impôts cédulaires) ensuite globalement (impôt général).

« A l'occasion de faits accidentels et non périodiques, les premiers sont ainsi appelés à déterminer, dans l'expression de leur valeur en capital, soit (décès) tous les éléments d'un patrimoine, soit (vente, donation etc...) quelques uns de ces éléments.

« Périodiquement les seconds ont à apprécier chaque patrimoine en faisant état des divers revenus produits par ces éléments.

(1) ALLIX et LECLERCLE. op. cit. page 365.

(2) Rapport à la Commission tripartite.

« En grande partie, ce sont donc les mêmes éléments imposables que, dans leurs expressions soit de valeur vénale, soit de revenu, les agents de l'une et l'autre administration ont à envisager. Au fond ces expressions doivent être en corrélation puisque la valeur vénale est fonction du revenu — sauf l'influence de certains facteurs ».

En fait, c'est là que réside le véritable argument théorique de l'idée de fusion, celui dont tout les autres découlent et qui fait apparaître la réforme comme étant d'une logique séduisante.

Paroles de M. Poincaré.

C'est à cette idée que devait faire allusion M. Poincaré, Président du Conseil, Ministre des Finances, lorsqu'à la tribune de la Chambre, le 4 août 1926 il annonçait la prochaine fusion et affirmait : « *C'est l'Enregistrement, l'Enregistrement seul qui peut fournir aux fonctionnaires chargés de l'assiette de l'impôt, les renseignements vraiment utiles pour le contrôle des déclarations sans qu'il en résulte de vexations pour le contribuable. Tâchons donc d'abattre rapidement le mur qui sépare encore les deux Administrations voisines* » (1).

Il n'y a plus de paroles d'Évangiles. Il est permis, surtout quand il s'agit de questions de faits de vérifier l'exactitude d'affirmations péremptoires, même prononcées avec l'autorité que confère le prestige d'un nom et d'une fonction. C'est ce que firent les Contrô-

(1) Nous avons vu qu'aucun mur ne séparait les deux Administrations.

leurs des Contributions directes comme d'ailleurs leurs Inspecteurs et leurs Directeurs.

Avec précision et avec méthode, ils montrèrent, dans deux rapports, qu'il était faux de prétendre que seul l'Enregistrement pouvait fournir aux fonctionnaires chargés de l'assiette de l'impôt sur le revenu, des renseignements vraiment utiles pour le contrôle des déclarations.

Voici dans quels termes, le distingué Président de l'Association des Agents supérieurs des Contributions directes, M. Caplin, Directeur départemental, montrait l'erreur essentielle commise par les « fusionnistes ».

Le Rapport des agents supérieurs des Contributions directes.

« Si les données fournies par l'Administration de
« l'Enregistrement, données que l'Administration des
« Contributions directes possède d'ailleurs dans ses
« dossiers, peuvent, dans certains cas, contribuer à
« l'assiette et au contrôle des impôts sur les revenus,
« il serait inexact de croire que d'une manière générale,
« elles aient une influence primordiale sur le
« produit de l'impôt cédulaire et de l'impôt général
« sur le revenu.

« En effet, le revenu global servant de base à l'im-
« pôt général est constitué par la totalisation des
« revenus de toute nature dont dispose le contribua-
« ble, et qui se répartissent entre un certain nombre
« de catégories, savoir :

« a) Revenus des propriétés foncières bâties et non
« bâties.

« b) Bénéfices industriels et commerciaux;

« c) Bénéfices de l'exploitation agricole.

« d) Traitements publics et privés, indemnités et
« émoluments, salaires, pensions et rentes viagères;

« e) Bénéfices des professions non commerciales
« (professions libérales, charges et offices, occupa-
« tions lucratives non dénommées ci-dessus);

« f) Revenus des valeurs et capitaux mobiliers.

« Dans ces différentes catégories, ce sont principa-
« lement les revenus fonciers, les bénéfices indus-
« triels et commerciaux, les traitements publics et
« privés, les bénéfices des professions non commer-
« ciales qui fournissent la majeure partie des 28 mil-
« liards de revenus soumis à l'impôt.

« En ce qui concerne les revenus fonciers, l'Admi-
« nistration des Contributions directes possède tous
« les éléments nécessaires pour en assurer l'évalua-
« tion conformément aux dispositions de la loi (re-
« venus nets consignés sur les matrices pour les pro-
« priétés louées ou non louées, prix de location réels
« pour les propriétés louées dont le revenu net ne
« correspond plus aux loyers actuels).

« En ce qui touche les bénéfices industriels et com-
« merciaux, qui sont évalués, soit par l'application
« d'un coefficient au chiffre d'affaires, soit d'après
« les résultats effectifs de l'entreprise, les données
« de l'Enregistrement ne fournissent aucun élément
« de contrôle.

« Pour ce qui est des revenus agricoles, les actes

« de location enregistrés peuvent fournir quelques
« indications d'ensemble touchant les propriétés
« louées et les noms des fermiers, mais la détermi-
« nation des revenus forfaitaires ne peut être effec-
« tuée pratiquement que sur place, à l'aide des docu-
« ments cadastraux et des indications fournies par
« les intéressés ou par les répartiteurs.

« L'Administration de l'Enregistrement ignore
« également à peu près tout :

« a) des revenus constitués par les traitements pu-
« blics et privés, les indemnités et les émoluments,
« les salaires et les pensions; quant aux rentes viagè-
« res, constituées par actes enregistrés, elles se trou-
« vent portées à la connaissance des contributions
« directes;

« b) Des bénéfices des professions non commer-
« ciales.

« Reste la cédule des revenus des valeurs et capi-
« taux mobiliers.

« En ce qui touche cette cédule, il est à remarquer
« que si l'administration de l'Enregistrement perçoit
« l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières, elle
« *ignore totalement les noms des possesseurs des ti-*
« *tres.* En pareille matière, les données de l'Enregis-
« trement ne peuvent fournir des renseignements
« utiles qu'à l'égard des intérêts de prêts d'argent,
« *renseignements qui font d'ailleurs l'objet de rele-*
« *vés.*

« Quand aux actes intéressant la fortune mobilière
« des contribuables (prix de ventes ou d'acquisitions,
« partages, donations, contrats de mariage, succes-

« sions etc...) s'ils peuvent permettre quelquefois de
« relever des omissions sur les déclarations des con-
« tribuables et faire connaître, le cas échéant, à un
« moment déterminé, qu'un contribuable possède au
« moins un chiffre X de capitaux, il n'en est pas
« moins vrai que *les données de l'Enregistrement ne*
« *peuvent aucunement renseigner sur l'emploi ulté-*
« *rieur de ces capitaux*, sur leur affectation au com-
« merce, à l'industrie ou à l'agriculture, sur leur con-
« version en billets de banque, en bons de la Défense
« Nationale, sur leur disparition pour causes de dé-
« penses ou de pertes, toutes circonstances qui en-
« traînent des modifications concernant le chiffre des
« revenus ».

OBJECTIONS A LA FUSION.

Ainsi les améliorations que la fusion peut apporter à l'assiette de l'impôt ne semblent pas très apparentes. Par contre, les objections sont importantes et nombreuses.

Le principe de la division du travail.

S'il est, en effet, un principe qui a depuis fort longtemps fait ses preuves, c'est bien celui de la division du travail. Il est adopté dans toutes les branches de l'activité et il est à la fois une conséquence et une cause du progrès. Les Administrations, malgré leur caractère routinier, malgré leur répugnance instinctive à marcher avec leur temps et à abandonner les conceptions périmées ont été, par la force des choses, obligées elles aussi d'accueillir ce principe

général et de se spécialiser. L'histoire de l'Administration de la France sous l'Ancien Régime, comme depuis la Révolution, nous représente ces corps qui au début étaient unis en un seul organisme fondu dans la « *Curia régis* » se séparer, prendre des caractéristiques propres, s'adapter progressivement à leur but et se différencier profondément. En fait, cette spécialisation nécessaire paraît être à la fois le résultat d'une volonté, fruit de l'expérience, et un aboutissement automatique et obligatoire.

C'était à une même Administration que la loi du 5 décembre 1790, complétée par les lois du 27 mai 1781 et du 14 août 1793, confia la recette de presque tous les produits du domaine de l'Etat et la perception de tous les impôts indirects à l'exception des douanes. Et le décret du 4 brumaire an IV « fusionna » cette administration avec celle des Forêts.

Peu de temps après, en l'an IX, fut créée la Régie des Droits réunis, chargée des taxes indirectes; et l'Administration des Forêts fut séparée par une ordonnance du 11 octobre 1820.

Ainsi, d'une seule Administration, naissaient trois organismes distincts, chargés chacun d'un travail particulier, remplissant des rôles séparés, correspondant à des tâches différentes.

Bien mieux, dans l'Administration de l'Enregistrement elle-même, la multiplicité des fonctions à remplir nécessita une spécialisation plus complète. Indépendamment de la division générale entre les agents de contrôle et les agents d'exécution, on remarque que nombreux sont ceux qui n'ont qu'une tâche par-

ticulière et déterminée à accomplir : Les receveurs-rédacteurs, les gardes-magasins, les contrôleurs de comptabilité, les timbreurs, les receveurs ont chacun un rôle spécial. La division du travail est même poussée à l'extrême puisqu'il existe, dans certaines localités, des receveurs dénommés, suivant les parties du service qui leur sont confiées : receveurs des actes civils, receveurs des actes judiciaires, receveurs des successions, receveurs des domaines, receveurs du timbre, receveurs des sociétés, etc., etc... Les fonctionnaires ainsi spécialisés peuvent mieux connaître la législation complexe qui régit leurs attributions. L'assiette de l'impôt est mieux assurée; le contrôle de la matière imposable plus étroit. Les erreurs, les omissions sont plus facilement évitées. Comme dans toutes les branches de l'activité, la division du travail produit ses heureux effets.

Ce principe d'ailleurs n'a pas été appliqué que dans l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et du Timbre. En matière d'impôts directs, il est de tradition que l'assiette doit être distincte du recouvrement. L'Administration des Contributions directes est chargée de déterminer les bases et le montant de l'imposition; le service de la perception est chargé de recueillir les sommes dûes par les contribuables.

La fusion va à l'encontre du principe de la spécialisation. C'est un retour en arrière.

Cet argument n'a d'ailleurs pas échappé aux rédacteurs du décret :

« Les lois fiscales modernes — disent-ils — sont

*« trop complexes et l'intérêt qui s'attache à la bonne
« exécution des services financiers est trop grand
« pour qu'il ne soit pas nécessaire de spécialiser des
« agents dans l'exécution de certains travaux ».*

*Les connaissances à exiger d'un seul agent
sont trop étendues.*

Alors, pourquoi la fusion ? La somme de connaissances à exiger d'un même fonctionnaire sera considérable. Car autre chose est d'avoir des idées générales sur certaines questions et de posséder celles-ci dans leurs moindres détails. La théorie peut s'apprendre. Certains esprits d'élite peuvent s'assimiler des connaissances nombreuses, précises et variées, mais ils éprouvent des difficultés pour les appliquer pratiquement. Certes, on objectera que le corps de l'Inspection des Finances est un témoignage vivant de la possibilité de connaître tous les rouages des diverses administrations financières. Mais nous répondrons qu'il s'agit là de fonctionnaires supérieurs et que les Contrôleurs et les Receveurs sont plus modestement des « fonctionnaires moyens », à traitement moins que moyen. Au surplus, des constatations personnelles nous induisent à penser que la théorie et la pratique constituent deux choses différentes et que si celle-là suffit dans l'organisation actuelle pour faire un agent supérieur, elle est totalement insuffisante pour faire un bon agent d'exécution.

En matière fiscale tout dépend, non pas des cadres mais des soldats.

On doit donc faire les plus sérieuses réserves sur les résultats positifs du « bourrage » intensif dont

sont l'objet les surnuméraires du centre d'Instruction de Lyon (1).

Différences entre les fonctions.

D'ailleurs, la différence des attributions des deux Régies entraîne des différences dans leur organisation interne et même dans leur personnel. Par un phénomène particulier d'adaptation administrative et professionnelle, les Contrôleurs et les Receveurs présentent des caractéristiques opposées qui correspondent à leurs travaux dissemblables.

Le Receveur est essentiellement un agent sédentaire. Dans son bureau, il attend la matière imposable. Il examine les pièces qui lui sont apportées, parfois par les intéressés, le plus souvent par des intermédiaires (notaires, agents d'affaires, etc. etc...). Il doit avoir de fortes connaissances juridiques et un esprit formé aux disciplines du droit civil. Les questions de fait cèdent le pas, pour lui, aux questions de droit. Aussi les esprits amateurs d'études juridiques trouvent dans cette administration un vaste champ de développement. En fait, parmi les Régies financières, l'Enregistrement est la seule où se rencontre pour le plus grand bien du Trésor une telle abondance de diplômés des Facultés de Droit. Nombreux même, sont les agents qui continuent des études désintéressées et contribuent à faire de leur Régie un corps d'élite.

Mais ces qualités sont utilisées pour des matières déterminées, pour celles qui entrent traditionnellement dans les attributions de l'Administration, pour

(1) Consulter le programme des examens professionnels — arrêté ministériel du 16 janvier 1928.

celles qui constituent ce que l'on désigne sous le terme générique de « droit fiscal » (1).

Lorsqu'il s'agit de travailler, non plus sur des textes, non plus sur des bases juridiques, mais sur des réalités courantes et terre à terre, lorsqu'il s'agit de courir après la matière imposable, cette formation remarquable se révèle insuffisante et même, dans une certaine mesure, inutile. C'est d'ailleurs pour cette considération qu'a été retiré à l'Enregistrement le soin d'établir et de percevoir la taxe sur le chiffre d'affaires, à l'exception de la taxe due par les sociétés de capitaux déjà soumises à son contrôle pour la perception de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières et par certains contribuables (2). Il fallait pour cette tâche des méthodes de travail autres, un personnel moins sédentaire, un moindre souci du formalisme juridique. C'est pour cela que cette administration, malgré la qualité et la valeur de ses agents, n'a pas réussi dans la perception d'une taxe qui rompait trop avec ses disciplines intellectuelles, avec sa formation, avec ses traditions.

Au surplus, le rôle du Receveur de l'Enregistrement consiste surtout dans l'assiette proprement dite et dans la perception. Le contrôle, c'est-à-dire la vérification des assertions du contribuable, est fait ultérieurement et en général par un agent spécial. Cet agent, désigné à l'origine sous le nom de vérificateur d'après la nature de ses fonctions, puis sous-inspec-

(1) WAHL. Traité de droit fiscal.

(2) Décret du 23 mai 1925 — exposé des motifs — Officiel du 24 mai 1925.

teur, inspecteur adjoint et enfin inspecteur, examine tous les travaux du Receveur et établit la plupart des rehaussements et des rectifications. Il n'inspecte pas au sens propre du mot : il remplit en définitive un rôle analogue à celui qui incombe normalement au contrôleur des Contributions directes.

Le rôle de ce dernier en effet est double : L'établissement des impôts directs comporte deux tâches importantes qui se complètent l'une l'autre. Il ne suffit pas de recevoir une déclaration et de l'examiner rapidement pour en retenir les chiffres indiqués. Il faut la « contrôler » c'est à-dire vérifier si les indications qu'elle contient sont exactes et complètes. C'est la fonction principale du contrôleur : elle nécessite un esprit spécial de recherche et d'initiative. Il ne faut plus travailler sur pièces mais sur place. Il ne s'agit plus de scruter des stipulations juridiques mais des faits. Il faut fixer cette chose essentiellement fuyante et difficile à préciser qu'est le revenu. Ce n'est pas tant sur le droit civil qu'il faut se baser que sur l'économie politique et même l'économie domestique. Le Contrôleur doit discuter, transiger et finalement conclure sans *que l'Administration ait d'autre ressource que de s'en rapporter à sa bonne foi.*

Ce caractère tout à fait spécial s'est encore accru depuis le vote de la loi du 4 avril 1926 modifiant l'établissement de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux. En fait, pour la presque totalité des commerçants et des industriels, le bénéfice imposable est fixé à la suite d'un « marchandage » entre le Contrôleur et le contribuable. Le représen-

tant du Fisc agit seul, sous sa responsabilité et puise uniquement dans sa conscience les directives nécessaires pour arrêter l'imposition à un chiffre qui corresponde à la réalité. Son travail est incontrôlable; et de son activité, de ses facultés de discussion et de persuasion dépendent ces deux choses qui doivent aller de pair : le rendement des impôts et leur acceptation par les contribuables. Les habitudes de perspicacité, de savoir faire et de décision doivent donc principalement contribuer à sa formation.

Le Contrôleur doit être un agent essentiellement actif et son service nécessite une réelle résistance physique. Aussi, avant l'entrée dans l'Administration, les candidats surnuméraires subissent un examen médical très sérieux et ceux qui ne paraissent pas aptes à supporter les fatigues de la profession sont éliminés.

Une telle sélection était inutile dans l'Enregistrement. Ce n'est pas un des moindres inconvénients de la fusion de restreindre ainsi un recrutement déjà médiocre et d'empêcher l'utilisation de jeunes gens particulièrement doués, sous le prétexte de leur état physique.

Entre le Receveur et le Contrôleur il y a donc des différences profondes. On pourrait presque les qualifier d'organiques. Elles sont dues aux différences entre les deux fonctions. Elles tiennent à la « *nature même des choses* » et il est « *de l'intérêt de l'Etat* » qui dispose de personnels devenus habiles à des « *travaux différents de continuer à spécialiser autant que possible ses agents afin de conserver un*

« rendement impossible à obtenir de fonctionnaires
« qui seraient tenus d'être universels » (1).

Vouloir « fusionner » ces deux administrations, c'est méconnaître ces différences profondes et nécessaires, c'est compromettre la bonne marche des deux services.

Diminution du nombre des candidats.

D'ailleurs, une première conséquence a été la diminution immédiate du nombre des candidats. Cela s'explique facilement : A chaque fonction correspondaient des goûts et des aptitudes intellectuelles et physiques déterminées. L'incertitude réservée aux jeunes aspirants — auront-ils une vie active, ou seront-ils cloués dans un bureau; examineront-ils des actes, ou discuteront-ils avec le public — a éloigné beaucoup de jeunes gens de la nouvelle administration.

Le tableau ci-après montre éloquemment que la fusion n'apporte aucun remède à la crise de recrutement.

Nombre de candidats inscrits

Années	Enregistrement	Directes	Total
1925	420	250	670
1926	344	216	560
1927	Administrations fusionnées		450

(1) M. BERANGER. Receveur de l'Enregistrement — Rapport à la Commission tripartite.

Le Contrôleur et le Contribuable.

Mais il y a à la fusion un autre inconvénient moins apparent mais très réel. Le Receveur-Contrôleur va se trouver désormais trop près du contribuable. Cela peut paraître paradoxal. Il semble, en effet, à première vue qu'il n'y ait que des avantages à rapprocher le contrôleur du contribuable. Ce dernier peut être plus utilement renseigné sur ses multiples obligations (1) et l'agent du fisc doit pouvoir connaître plus facilement la situation de ceux avec qui il se trouve en contact. C'est possible ! mais, et c'est ici une constatation expérimentale, il est de toute importance que le contrôleur des contributions directes soit éloigné des contingences de clochers et des potins locaux pour que son impartialité et sa liberté d'action ne puissent être mises en doute.

Sa résidence dans un chef-lieu d'arrondissement lui donnait un reflet de l'importance qui s'attachait encore aux Sous-Préfectures. Son autorité en était augmentée. Il était le fonctionnaire qui venait de la petite ville, centre historique de l'activité administrative et économique de cette cellule traditionnelle que constituait l'arrondissement. Il avait, vis-à-vis des populations rurales un prestige dû à son éloignement. Cela peut paraître puéril. Mais en matière d'impôts sur les revenus les questions de psychologie doivent être placées au premier plan.

(1) Le rapport du Ministre dit : « Le désir de faciliter
« aux contribuables l'accomplissement de leurs obligations
« fiscales en mettant à leur disposition un plus grand nom-
« bre de bureaux nous a d'ailleurs fortifié dans notre dé-
« termination ».

Lorsque l'agent qui établit les impôts est en contact étroit avec les contribuables, lorsqu'il réside dans une toute petite localité, il n'y a plus, quoiqu'il fasse, la même indépendance ni la même autorité. Il n'est plus M. le Contrôleur mais bien M. X. qui est obligatoirement mêlé à toutes les mesquines questions des petits chefs-lieux de canton. Sa personnalité est matérialisée en quelque sorte. Pourquoi ? dira-t-on ! — Parce que, à moins d'être misanthrope, il est nécessaire à tout être humain d'avoir des relations. Sans quoi, surtout dans les tout petits centres, la vie ne serait qu'étouffement.

André Theuriet et Eugène Leroy nous l'ont conté. Sa vie privée est examinée et si ses habitudes sortent des normes locales, les personnes qu'il reçoit, les heures auxquelles il se lève et se couche, ses façons de faire sont étudiées et font l'objet de nombreuses conversations. Cela, en général, ne gêne pas le Receveur de l'Enregistrement dans son service. Mais, lorsqu'il devra établir les impôts sur les revenus, il n'aura plus l'autorité indispensable. Comment d'ailleurs discuter avec le boucher qui lui vend la viande, avec le laitier qui lui fournit le lait pour ses enfants, avec le médecin qui le soignera, en conservant toute l'indépendance et l'autorité nécessaires. Pourra-t-il faire état des renseignements que la rumeur publique lui communiquera ? Renseignements si souvent fallacieux ! Pourra-t-il appliquer les pénalités prévues par la loi aux notables avec qui il fait chaque soir sa « manille », unique et rituelle distraction du fonctionnaire de petite ville ?

En matière d'impôts sur les revenus, le rôle du

Contrôleur est celui d'un véritable magistrat (1). Il faut qu'il puisse remplir ses attributions sans avoir à se préoccuper de circonstances étrangères à l'objet même de sa fonction. Aussi le Syndicat des Contrôleurs n'a pas hésité à dire : « *Nous ne craignons pas d'affirmer que si la fusion est appliquée dans les circonscriptions rurales, c'est la fin des impôts sur les revenus. C'est pour nous un devoir d'informer le monde parlementaire sur la portée de certains bruits qui circulent. On dit : la conception du fonctionnaire mixte est mauvaise en elle-même, mais comme il n'aura à exercer ses fonctions que dans le champ limité des campagnes, le rendement de l'impôt n'en souffrira pas. Il ne faut pas laisser s'accréditer le bruit que seuls les citadins paient les impôts sur les revenus; il ne faut pas non plus que par suite d'une mauvaise organisation administrative, les citoyens des campagnes ne paient pas leur part d'impôt* ».

Qu'est-ce, en face de cet inconvénient grave, l'argument tiré du fait que le contribuable pourra désormais être mieux renseigné sur ses obligations. Peu à peu l'éducation fiscale du contribuable se développe et d'ailleurs le même résultat aurait pu être obtenu en rendant plus fréquents les passages du contrôleur dans les communes éloignées de sa résidence.

Par conséquent la fusion ne peut pas se justifier.

(1) Maurice AJAM. La Dépêche de Toulouse du 1^{er} avril 1926. (Le personnel de l'impôt personnel) et du 18 janvier 1928 (Les feuilles d'hiver).

Les arguments de principe qu'on peut invoquer en sa faveur ne résistent pas à un examen objectif. Il n'y a que des inconvénients à la réaliser.

La situation dans l'Enregistrement.

Cherchons cependant s'il n'y avait pas des circonstances spéciales qui ont pu motiver cette mesure : « *Au surplus la situation des effectifs des deux administrations intéressées commandait-elle de prendre des mesures immédiates* », dit le Ministre des Finances et il indique que la situation était la suivante :

« *Dans l'une des régies, Administration des Contributions Directes, insuffisance numérique des effectifs, nécessité absolue de trouver des agents expérimentés pour gérer des contrôles importants; dans l'autre régie, Administration de l'Enregistrement, possibilité de mieux utiliser le personnel en service* ».

Nous reviendrons ultérieurement sur la situation de la Régie des Contributions directes et sur les véritables causes de la crise qui y sévit.

En ce qui concerne l'Enregistrement il est exact, dans une certaine mesure, que le service des bureaux de nombreux cantons n'est pas suffisamment important pour occuper des agents que leur instruction générale et leurs connaissances juridiques destinent à des postes plus chargés. Mais est-ce une raison pour donner à ces agents une occupation à laquelle ils ne sont nullement préparés et des fonctions entièrement dissemblables de celles auxquelles ils sont aptes.

D'ailleurs, il ne faut pas attribuer à la légende du

Receveur sans travail une importance trop grande. En cette matière les généralisations sont dangereuses : sous le prétexte que certains Receveurs habiles et expéditifs peuvent se créer quelques heures de loisir, il ne faut pas prétendre, que tous les Receveurs des cantons ruraux sont inoccupés. Il est bon que, dans les postes de début, l'agent ne soit pas écrasé sous la besogne car le jeune Receveur peut développer son instruction administrative, augmenter les connaissances acquises au cours du surnumérariat et être à même de rendre plus de services lorsqu'il sera appelé à la gestion d'un poste plus chargé. Et les postes chargés sont nombreux !

Les recettes urbaines sont débordées, des sommes importantes échappent au Trésor parce que le personnel, malgré ses efforts, ne peut suffire à sa tâche.

Par conséquent, au parallèle fait par le Ministre entre les situations respectives d'une Administration des Directes débordée, et d'une Administration de l'Enregistrement insuffisamment occupée, on peut opposer l'aspect illogique que présente dans la même administration la répartition du travail.

La fusion a-t-elle modifié cela ? Dorénavant les Receveurs des campagnes tout comme ceux des villes ont trop de travail et ne peuvent remplir leur double tâche. D'une enquête personnelle à laquelle nous nous sommes livrés auprès de nombreux Receveurs-Contrôleurs il résulte que ces agents sont nécessairement obligés de négliger l'un ou l'autre des services dont ils sont chargés.

La perception des droits d'Enregistrement ne peut se faire avec autant de soin. Les recherches sont

abandonnées, il n'y a plus de découvertes. Les omissions et les insuffisances sont moins facilement réparées et le Trésor perd de ce fait des recettes appréciables. Un tel résultat était d'ailleurs prévisible.

Les économies

Sera-ce alors, dans la poursuite d'économies que nous trouverons une justification suffisante du décret de fusion ?

Il a été pris en exécution de l'article 1^{er} de la loi du 3 août 1926 qui a surtout pour but la réalisation d'économies dans les services publics.

Mais ici, les économies sont inexistantes.

Il n'a été supprimé, en effet, qu'un poste de Directeur Général; par contre deux Administrateurs sont devenus sous-directeurs généraux ou super-administrateurs et se sont vu attribuer une indemnité spéciale de 15.000 francs.

En ajoutant les frais spéciaux alloués aux Contrôleurs déplacés, les remboursements des dépenses supportées par les Receveurs pour se rendre aux conférences, les indemnités de déplacement allouées aux Contrôleurs instructeurs et tous les frais accessoires on constate que la réforme faite sous le signe de l'économie a eu comme premier résultat une augmentation de dépenses.

Signalons même, puisque nous sommes sur cette question d'ordre budgétaire, une autre conséquence doublement coûteuse de la fusion : Une partie des crédits alloués aux Contrôleurs pour frais de tournées de bureaux et d'auxiliaires a été détournée de

son affectation normale et productive, et utilisée pour la fusion (1). Nous verrons plus loin quelle importance primordiale ces crédits avaient pour le rendement des impôts directs et combien lourde a été la faute commise.

Désordre provoqué par la fusion.

Si nous poussons plus loin notre examen et si nous entrons dans les détails même de l'exécution du décret du 17 septembre 1926, nous sommes obligés de constater une singulière absence du souci, non seulement des intérêts légitimes des deux personnels, mais aussi de la bonne marche du service.

Le décret de fusion paraît, en effet, au Journal officiel du 19 septembre 1926; le 5 janvier est publiée la liste des 947 cantons où est opérée la fusion des services de l'Enregistrement et des Contributions directes; le 15 janvier 1927 les divers documents, archives et pièces courantes, sont transmis aux Receveurs-contrôleurs. Ces derniers, depuis le 1^{er} janvier, par la grâce du décret et la volonté du Gouvernement, sont devenus compétents sur toutes les matières relatives aux contributions directes.

On peut toutefois s'étonner qu'en pleine crise financière, au moment où le Pays pliait sous le poids écrasant des impôts de la loi du 3 août 1926, on ait fait ainsi un décret loi qui entraîne un tel saut dans

(1) Compte-rendu d'audience du Chef du Personnel de la Direction générale des Contributions directes à la Commission exécutive du syndicat des contrôleurs (bulletin n° 117 — août 1927).

l'inconnu et désorganise les deux plus importantes régies fiscales.

Les Receveurs durent immédiatement s'assimiler toute la législation relative aux contributions directes, connaître la substance de 1474 circulaires, s'initier aux méthodes d'une administration qu'ils ignoraient. De quel secours leur furent les quelques conférences rapides que leur firent les Inspecteurs et Directeurs des directes ?

Des Receveurs âgés et sur le point de goûter dans la retraite un repos bien gagné durent, redevenant surnuméraires, étudier à nouveau, et secouant leurs rhumatismes, enfourcher une vieille bicyclette pour aller faire un travail qu'ils ne connaissaient pas.

L'Administration, jusqu'alors très sévère dans les examens professionnels qu'elle faisait subir à ses surnuméraires (1), estimait que le fait d'appartenir à l'Enregistrement donnait une compétence immédiate en matière d'impôts directs. Il existait bien des Contrôleurs sans gestion, instructeurs ambulants, qui se rendaient périodiquement dans les bureaux de l'Enregistrement pour initier les Receveurs aux mystères de leur nouveau métier. Mais du jour au lendemain les Receveurs durent prendre leur responsabilité et se débattre au milieu de nombreuses difficultés. Nous avons vu des surnuméraires de l'Enregistrement détachés pendant 15 jours auprès d'un Contrôleur des Contributions directes, le suivre dans quelques tournées et être nommés Receveurs Con-

(1) En 1922, 91 surnuméraires furent après un an de stage refusés à l'examen du 1^{er} degré.

trôleurs immédiatement après, avec la charge complète d'un service dont ils ignoraient tout.

Les Contrôleurs des Contributions directes après deux ou trois ans de surnumérariat arrivaient à peine à connaître leur métier. Il fallait qu'en 15 jours le Receveur apprit le sien. D'autre part les crédits qui leur furent alloués pour recruter des auxiliaires, pour organiser leur bureau et leurs tournées étaient aussi faibles que ceux auxquels les contrôleurs étaient accoutumés. Certes les rôles ont été émis, mais au prix de quels efforts, de quelles fatigues et dans quelles conditions ? Les Directions des directes ont été accablées de besogne, les Contrôleurs rédacteurs débordés. Ce fut, pour employer une expression pittoresque et qui marque bien le caractère de la fusion, une véritable « *pagaye* ». Singulier résultat d'une mesure prise pour améliorer le fonctionnement des deux services et accroître le rendement des impôts !...

La fusion et les agents.

On peut, en outre, se demander s'il est habile de mécontenter des agents qui, par leur activité et leur zèle, ont une *influence directe* sur les recettes du Trésor. Or, il est évident que l'immense majorité des Receveurs de l'Enregistrement ne s'attendaient pas à de tels changements dans leur genre de vie. On leur imposait des fatigues physiques très pénibles pour beaucoup. Il y avait une violation du contrat qui les liait à leur patron. Ils étaient entrés dans l'Administration de l'Enregistrement pour des raisons déterminées, après avoir examiné les avantages et les inconvénients de leur décision.

Une volonté unilatérale rompait ce pacte tacite.

On les obligeait à faire un métier dont la perspective eût pu les détourner de l'administration parce que totalement différent de celui qu'ils avaient choisi.

Du côté des Contrôleurs des Contributions directes la question ne se pose pas de la même façon, mais le personnel supporte également les frais de la fusion. 213 contrôles sont supprimés; 213 agents qui travaillaient avec ardeur et qui n'avaient rien à se reprocher ont été déplacés d'office. Le déplacement d'office évoque une mesure disciplinaire appliquée en général, jusqu'à ces derniers temps (1), à des agents ayant démérité. Pour beaucoup ce déplacement a été une cause de désagréments et de frais.

Les Inspecteurs des Directes.

Mais la fusion eut une autre conséquence pour le personnel des Contributions directes. Elle modifia complètement les règles traditionnellement suivies pour l'accession aux emplois supérieurs de Directeurs et d'Inspecteurs. Tout surnuméraire pouvait espérer trouver un « *bâton de maréchal* » dans sa commission. Les examens professionnels très sérieux étaient une garantie de la valeur des connaissances des agents. Il n'y avait aucune barrière à franchir pour arriver normalement au grade d'Inspecteur et

(1) Nous voulons dire jusqu'à la décision de la Direction générale frappant des Contrôleurs pour leur action syndicale.

même de Directeur. Cela d'ailleurs se justifiait par la nature des fonctions remplies par le Contrôleur et du rôle de l'Inspecteur. Ce dernier tiré au choix du cadre des Contrôleurs principaux ayant 6 à 7 ans de grade avait acquis avec l'âge (40 à 45 ans) et avec 20 années de pratique, l'expérience qui donne l'autorité nécessaire pour exercer sa fonction.

Son rôle consistait « à exercer une surveillance active sur les travaux des Contrôleurs, à guider les agents inexpérimentés, et à parfaire leur instruction administrative, à vérifier les différentes parties du service des Contrôleurs de manière à en découvrir les points faibles et à éviter qu'aucune lacune grave ne se produise dans l'établissement des grosses impositions ».

Dans l'Enregistrement existait le contrôle à double degré. L'Inspecteur revoyait toute la série des opérations faites par le Receveur. L'inspecteur principal placé au dessus de lui, surveillait le travail de l'inspecteur et celui du Receveur.

Afin d'uniformiser les services d'Inspection dans la nouvelle régie fusionnée, les Inspecteurs des Directes ont été pourvu du titre d'Inspecteurs principaux et il a été prévu la création d'Inspecteurs analogues aux Inspecteurs d'Enregistrement.

Etait-ce une amorce d'un futur contrôle à deux degrés, contrôle dont les effets sont discutés en matière d'Enregistrement et qui serait complètement inapplicable en matière de contributions directes ? L'Administration centrale s'en est défendue et assure qu'il ne faut voir dans ce nouveau cadre qu'un

corps d'agents spécialistes, vérificateurs de comptabilités. Ceci entendu, on ne peut que louer une telle création de fonctionnaires, aptes à seconder les Contrôleurs, à condition toutefois que l'indépendance de ces derniers reste entière.

Mais, et c'est là, selon nous, le vice grave du système, ces futurs Inspecteurs seront des agents supérieurs et il sera nécessaire de passer par ce grade pour accéder aux emplois d'Inspecteur principal et de Directeur.

Or pour être nommé Inspecteur, il faut dorénavant subir un examen (décret du 22 février 1927). Une barrière est posée devant les agents du service actif. Les aléas d'un examen en éloigneront un bon nombre de l'inspection et par suite leur enlèveront à tout jamais l'espoir d'obtenir le grade d'Inspecteur principal et de Directeur. Il eut été, selon nous, plus conforme à la logique, aux traditions de l'Administration, à l'intérêt du personnel — *et par suite du service tout entier* — de continuer à recruter les Inspecteurs principaux parmi les Contrôleurs principaux d'élite qui auraient donné des preuves de leurs connaissances et de leur activité autrement que par la rédaction, en quatre heures, en style administratif, des compositions d'un examen d'aptitude.

D'ailleurs le nom même des nouveaux agents, leur grade, leur position hiérarchique, bien que leur fonction ne soit pas encore déterminée, peuvent faire craindre une conséquence qu'il conviendrait d'éviter : la diminution de la responsabilité morale du

Contrôleur, seule garantie solide et réelle du succès des impôts sur les revenus.

Il ne faudrait point que le Contrôleur perde son rôle principal, sa fonction de contrôle. Sinon, il aura une tendance à abandonner peu à peu, à ses collègues devenus Inspecteurs, le soin tant de rechercher les atténuations, les dissimulations et les omissions que d'effectuer toutes les vérifications (1). Le vérificateur de comptabilités, appelé Inspecteur, prendra petit à petit les attributions dévolues au Contrôleur. Celui-ci ne sera plus qu'un agent d'assiette. C'est méconnaître la technique même des impôts directs que de tendre vers ce but. Ceci ne veut pas dire que l'institution d'un cadre d'agents, experts en matière de comptabilité, ne s'imposait pas. Mais ce cadre devrait être à côté du cadre des Contrôleurs, non au dessus. *Sur ce point encore, l'unification forcée de méthodes nécessairement différentes pour chaque administration aboutit à des résultats fâcheux.*

L'incohérence de la fusion.

Donc, de quelque côté que l'on examine le décret du 17 septembre, dans ses réalités immédiates comme dans ses possibilités lointaines, on ne voit qu'incohérence; incohérence qui s'explique par la dissemblance des deux administrations qui ont à

(1) cf. Aristote Politique. Livre II. « Le service domestique souvent, est d'autant moins bien fait que les serviteurs sont plus nombreux; chacun se passe la besogne et se renvoie les responsabilités ».

remplir des rôles nettement différents. Le désordre qui doit nécessairement en résulter est mis en évidence par le décret du 23 Novembre 1926 spécifiant que les bureaux d'enregistrement, des domaines et du timbre sont ouverts tous les jours à l'exception des jours fériés reconnus par la loi et *des jours consacrés à l'assiette des impôts directs et des taxes assimilés*. C'est dans ce décret qu'il faut trouver le principal argument contre la fusion : la reconnaissance officielle de l'opposition des deux fonctions; celle du Receveur, sédentaire; celle du Contrôleur active. L'usager de l'Enregistrement, accoutumé à trouver le bureau ouvert tous les jours non fériés, devra désormais connaître les jours de fermeture. Ces jours varient suivant les bureaux et même suivant la période de l'année (1). Il s'expose à trouver la porte fermée et à être ainsi obligé de revenir présenter son acte à nouveau. Quand au Receveur-contrôleur, nouveau « Maître Jacques » il lui a bien été spécifié par des circulaires contradictoires que la fermeture de son bureau *« certains jours de la semaine ne doit pas en principe interdire la réception des contribuables pour des questions de contributions directes et que les jours de fermeture ne doivent pas être exclusivement consacrés au service des contributions directes et inversement qu'il y a lieu d'assurer ce service aussi bien les jours de fermeture que d'ouverture, spécialement au cours de la pé-*

(1) On peut en outre se demander ce que devient la caisse du receveur qui est, ne l'oublions pas, un agent de recouvrement, au cours des tournées et des nombreuses absences qu'oblige le service des directes !

« riode où s'établissent les impositions et où les dos-
« siers de mutation sont mis en état ».

Mais ce Receveur-contrôleur restera dans chacune de ces deux fonctions ou Receveur de l'Enregistrement ou Contrôleur des Contributions. Il sera l'un ou l'autre, l'un après l'autre mais il ne sera jamais en même temps l'un et l'autre.

Ce sera une « union personnelle » ce ne sera pas une « union réelle ». En vain, objectera-t-on, qu'il trouvera dans les documents afférents aux deux services des renseignements réciproques. Nous avons montré l'importance qu'il fallait attribuer à cet argument. Mais cela serait, il faudrait encore rédiger des bulletins de renseignements : « *L'établissement de ces extraits est nécessaire car ils doivent être transmis soit au lieu de la situation des biens, soit au lieu du domicile du contribuable, chaque extrait donnant lieu le plus souvent à la rédaction de bulletins de renseignements qui sont utilisés généralement par des agents autres que ceux les ayant établis* » (1).

Malgré les circulaires, malgré l'éducation commune qui va être donnée aux nouveaux surnuméraires, malgré « *la juxtaposition étroite des organismes de direction et de contrôle* », malgré « *la constitution d'archives communes, de répertoires et de dossiers communs où chaque service viendra verser son apport et puiser sa documentation* », malgré toutes

(1) Rapport des agents supérieurs — bulletin de l'Association des agents supérieurs de l'Administration des Contributions directes.

les mesures d'organisation que l'on pourra prendre les fonctions resteront différentes par leur nature même.

L'espérance du Ministre, de voir se constituer « *d'ici quelques années un corps de fonctionnaires tout à fait aptes à remplir concurremment ou indifféremment les fonctions de contrôle ou de direction précédemment tenues par des agents spécialisés* », non seulement n'est pas souhaitable mais n'est pas réalisable.

Et c'est là un autre reproche à faire au décret de fusion : celui d'être inopérant.

La fusion et le contribuable.

Au surplus nous sommes en France, dans le pays de Descartes, nous aimons la logique et les agencements harmonieux. Or, que l'on jette un regard sur le monstre qu'a enfanté le décret de fusion et que constitue la nouvelle Administration des Contributions Directes, de l'Enregistrement, des Domaines et du Timbre. A la tête est le Directeur général, Général en chef des armées fiscales dont les deux lieutenants, super-administrateurs dirigent chacun, l'un le service des Directes, l'autre le service de l'Enregistrement. Dans chaque département, deux Directions : la Direction des Directes commandant aux Contrôleurs, la Direction de l'Enregistrement commandant aux Receveurs. Jusqu'ici rien d'anormal. Nous ne faisons aucune objection à la fusion par en haut en la personne du Directeur général. Mais il existe un agent hybride, le Receveur-contrôleur qui a deux Directeurs; c'est lui le point de contact des

« *deux frères siamois* » administratifs. Le malheureux contribuable qui commençait à connaître l'organisation fiscale s'embrouille à nouveau et voit ses notions apprises avec tant de peine devenues sans valeur. A qui devra-t-il s'adresser ? Au contrôleur ? Au receveur ? au receveur contrôleur ? Habite-t-il un canton fusionné ou non ? il a déjà suffisamment de peine à se reconnaître dans la législation des impôts pour qu'on ne vienne pas changer à nouveau ses habitudes et compliquer ainsi sa tâche.

But immédiat de la fusion. ..

Nous avons jusqu'ici volontairement laissé de côté un des motifs de la fusion. « *La possibilité, en fusionnant les deux services, d'utiliser les Receveurs d'Enregistrement des bureaux ruraux pour l'assiette des impôts directs et par là même de rendre disponible un nombre important de contrôleurs des contributions directes qui peuvent être affectés aux bureaux des centres importants* ».

Le Directeur général a même précisé : « Partout où on *pourra faire l'économie d'un Contrôleur*, le Receveur de l'Enregistrement sera chargé de l'assiette de l'impôt » (1).

Il semble par suite que la fusion n'ait pas eu spécialement pour but l'amélioration de l'assiette par une meilleure organisation du contrôle mais simplement *de boucher des trous*. C'est diminuer singu-

(1) Paroles de M. BORDUGE, Directeur général — rapportées par l'« Enregistreur » du 5 mars 1926.

lièrement la portée d'une réforme que de la ramener à une question d'effectif.

C'est, en outre, ainsi que nous allons le montrer, méconnaître la nature même du rôle des Contrôleurs des Contributions directes.

CHAPITRE VI.

La Crise de l'Administration des Contributions directes.

LES CONTRÔLEURS ET LA CRISE.

L'Administration des Contributions directes traversait depuis plusieurs années une crise profonde. Elle ne pouvait suffire à sa tâche et les impôts sur les revenus ne rendaient pas ce que l'on était en droit d'attendre d'eux. De nombreux documents parlementaires et le rapport des Experts, dit le Ministre dans l'exposé des motifs du décret de fusion, avaient signalé à l'attention du Gouvernement les dangers de cette crise.

Le Ministre aurait dû ajouter que les Contrôleurs des Contributions directes, par l'organe de leur groupement corporatif, avaient depuis longtemps dénoncé cette grave situation et montré les conséquences déplorables qui en découlaient pour le Trésor, pour les contribuables et pour l'esprit de justice fiscale.

Nous reproduisons ici les divers ordres du jour votés par les Contrôleurs des Contributions directes au cours de leurs réunions annuelles.

ANNÉE 1919 (ORDRE DU JOUR)

« Les membres de l'Association réunis le 13 avril

« 1919 en Assemblée générale, au Siège social, Hôtel
« des Sociétés Savantes, à Paris,

Considérant :

« Que les mesures arrêtées en vue de l'exécution
« des nouvelles lois fiscales (impôt sur le revenu et
« impôts cédulaires), sont inopérantes et portent la
« trace de l'ignorance des difficultés d'application.

« Qu'il en résulte :

« 1° A l'égard des contribuables, des différences
« de traitements injustes et des formalités confuses
« inutilement multipliées.

« 2° Envers le Trésor, une perte annuelle de plu-
« sieurs milliards.

« Que l'Association n'a cessé, depuis deux ans, de
« signaler aux pouvoirs publics (Ministre des finan-
« ces, commissions du budget, de la législation fis-
« cale), les vices et les dangers de l'organisation
« actuelle, en indiquant en même temps comment
« y remédier.

« Que malgré les démarches les plus pressantes,
« elle n'a pu obtenir aucun des moyens matériels
« réclamés comme indispensables à la réalisation de
« la réforme fiscale.

« Que les Contrôleurs se trouvent ainsi dans l'im-
« possibilité de plus en plus manifeste de faire face
« à leurs obligations.

« Que cette situation, qui ne peut que s'aggraver est
« déjà intolérable pour un personnel habitué à gérer
« correctement son service et qui, par suite, ne sau-
« rait sans répugnance se plier au travail de mal-
« façon auquel il est astreint.

« Déclarent solennellement qu'ils dégagent leur

« responsabilité en ce qui touche la non application
« des nouvelles lois fiscales.

ANNÉE 1921 (ORDRE DU JOUR).

« Les membres de l'Association des Contrôleurs
« des Contributions Directes, réunis le 10 avril 1921
« en Assemblée générale, au siège social, Hôtel des
« Sociétés Savantes, à Paris.

« Rappelent les termes de l'ordre du jour de leur
« Assemblée générale du 15 avril 1919, exprimant :

« Que, par suite de l'incurie des pouvoirs publics,
« les contrôleurs n'avaient pu, malgré les démarches
« les plus pressantes, obtenir aucun des moyens ma-
« tériels réclamés comme indispensables à la réalisa-
« tion de la réforme fiscale.

« Signalent :

« Que malgré les nouvelles démarches effectuées,
« malgré les rapports produits, on a fait ratifier par
« le Parlement une organisation des services à tel
« point inopérante qu'elle *paraît avoir été imaginée*
« *plutôt en vue de l'échec que de la réussite des im-*
« *pôts sur les revenus.*

« Que les résultats déjà acquis se traduisent :

« 1° A l'égard des contribuables, par des inégali-
« tés choquantes susceptibles d'enlever toute foi en
« la légitimité d'impôts aussi mal répartis.

« 2° Envers le Trésor, par une perte annuelle de
« plusieurs milliards et la désorganisation progres-
« sive d'une Administration dont il eût été si facile
« et si nécessaire d'intensifier le rendement.

« Qu'il importe de mettre un terme à ce scandale

« rendu de plus en plus intolérable par la détresse
« même de nos finances publiques.

« Adressent à cet effet un suprême appel au légis-
« lateur pour le conjurer d'orienter son effort vers
« le perfectionnement des impôts déjà existants, dont
« le rendement peut être fortement accru par une
« mise en harmonie des textes avec les possibilités
« pratiques d'application.

« Demandent au Gouvernement de ne plus refuser
« la collaboration depuis cinq ans offerte par ceux
« qui, chaque jour aux prises avec les difficultés pra-
« tiques, connaissent les vices du système et récla-
« ment instamment la réorganisation rationnelle des
« services chargés d'établir l'imposition des revenus.

« L'Assemblée adopte cet ordre du jour et décide
« qu'il sera communiqué à la Presse et aux Membres
« du Parlement.

ANNÉE 1922 (ORDRE DU JOUR).

« L'Association des membres de l'Administration
« des Contributions Directes, réunie en Assemblée
« générale le 4 avril 1922, à l'Hôtel des Sociétés Sa-
« vantes, renouvelle ses protestations antérieures
« contre l'organisation actuelle, et demande instam-
« ment qu'il soit procédé, dans le plus bref délai, à
« une réorganisation rationnelle du service, telle
« qu'elle l'a développée en plusieurs circonstances,
« et qui peut se résumer ainsi :

« 1° Suppression des bureaux actuels d'impôts di-
« rects.

« 2° Création de circonscriptions territoriales à
« étendue réduite, sous la direction et la responsabi-

« lité d'un seul Contrôleur, entouré d'auxiliaires pour
« les travaux matériels.

« Elle estime que l'assiette et le contrôle de l'impôt
« sur le chiffre d'affaires pourraient être confiés au
« Service, sous condition qu'il soit accordé des in-
« demnités convenables pour rémunérer ce supplé-
« ment de travail et couvrir les frais supplémentaires
« qui en résulteraient.

ANNÉE 1923 (ORDRE DU JOUR).

« Les membres de l'Association des Contrôleurs
« des Contributions Directes, réunis le 8 avril 1923
« en Assemblée générale, au siège social, Hôtel des
« Sociétés Savantes à Paris.

« Considérant que l'institution de l'impôt sur le
« revenu subit actuellement, avec la complicité dé-
« guisée des Pouvoirs publics, les attaques systéma-
« tiques d'une partie de la presse.

« Déclarent, forts de leur expérience :

« Que cet impôt peut seul permettre d'assurer les
« ressources budgétaires qu'exige une situation fi-
« nancière angoissante; qu'il suffirait, pour en obte-
« nir le rendement nécessaire sans majoration de
« tarifs :

« 1° D'une mise au point de la législation et des
« règlements dans le sens des simplifications qu'ils
« ont toujours préconisées.

« 2° De la suppression de certains privilèges scan-
« daleux.

« 3° D'une bonne volonté d'application qui dépend
« du Parlement.

« 4° D'un esprit public mieux éclairé sur l'accom-

« plissement d'un devoir inséparable de ses véritables intérêts.

« Font appel à ceux qu'indigne et exaspère le gâchis financier dans lequel le pays est menacé de sombrer, pour qu'ils s'opposent de toutes leurs forces au sabotage organisé de l'impôt sur le revenu.

« Cet ordre du jour est adopté à l'unanimité.

« L'Assemblée décide qu'il sera communiqué aux Parlementaires et à la Presse.

ANNÉE 1924 (ORDRE DU JOUR).

« Les membres de l'Association des Contrôleurs des Contributions Directes, réunis le 4 Mai 1924, à l'hôtel des Sociétés Savantes, à Paris.

« N'ayant cessé depuis 1919 de signaler au Parlement que l'impôt sur le revenu est seul capable d'assurer avec justice les ressources budgétaires exigées par une situation financière de plus en plus angoissante,

« Déplorent que, malgré ces avertissements successifs et l'offre sans cesse renouvelée de leur collaboration en vue des mesures pratiques, la législation, loin d'être améliorée, n'ait tendu qu'à affaiblir les possibilités de rendement et à multiplier les privilèges scandaleux déjà énoncés,

« Déclarent que cette défaillance a eu pour résultat d'acculer les pouvoirs publics à la mesure du double décime; d'aggraver le coût de la vie et de précipiter la ruine des classes moyennes,

« Adressent, dans un but national, un suprême appel à l'opinion publique, pour qu'elle s'oppose

« de toutes ses forces au sabotage de l'impôt sur le
« revenu.

ANNÉE 1925 (ORDRE DU JOUR).

« Les membres de l'Association des Contrôleurs
« des Contributions Directes, réunie en Assemblée
« générale, les 16, 17 mai 1925, à l'Hôtel des Sociétés
« Savantes à Paris,

« Devant les difficultés financières dans lesquelles
« se débattent les Gouvernements successifs sans les
« résoudre,

« Constatant avec regret que les événements ac-
« tuels sont l'éclatante confirmation des prévisions
« contenues dans les différents ordres du jour publiés
« depuis 1919 par l'Association.

« Adressent au Pays un suprême appel pour que
« soit enfin réalisée une application stricte et loyale
« des impôts sur les revenus, ces impôts pouvant
« seuls permettre d'assurer avec équité les ressources
« principales des budgets à venir.

« Déclarent que le succès de ces impôts ne peut
« dépendre que de la simplification d'une législation
« devenue complexe et touffue, d'un meilleur équi-
« libre des charges qu'ils font peser sur les revenus
« des différentes sources, d'une répression plus sé-
« vère des évasions et *d'une organisation plus ration-*
« *nelle d'une Administration surmenée et découra-*
« *gée.*

« Etonnés de voir que la question financière et la
« question fiscale qui en découle soient entrées dans
« l'ordre politique, sortant de l'ordre technique dans
« lequel elle aurait dû rester, s'adressent à l'opinion

« publique mieux éclairée sur l'accomplissement
« d'un devoir inséparable de ses véritables intérêts,
« pour la persuader qu'un effort prochain lui évitera
« un lourd sacrifice dans l'avenir.

« Font confiance au Ministre des finances, décident
« de lui adresser le présent ordre du jour et de le
« communiquer également à la Presse.

Ainsi ce personnel exténué par un travail écrasant, chichement rémunéré, a toujours mis au premier plan de ses revendications, les intérêts supérieurs du pays.

Le Syndicalisme a fait de grands progrès depuis quelques années. Il a pénétré dans des corps jusqu'ici réfractaires à son principe.

Cependant, certains voient toujours dans les syndicats et les associations de fonctionnaires, des atteintes contre la puissance publique. Un discours célèbre (discours de Bar-le-Duc) a donné un caractère officiel à ces craintes. La simple lecture des ordres du jour doit, nous semble-t-il, calmer des appréhensions dont la nature politique et électorale est trop visible.

Les Contrôleurs, loin de se dresser contre l'Etat, conscients de l'importance du rôle qu'ils jouent, de la valeur morale et sociale qu'implique leur profession, signalent les vices d'une organisation qu'ils connaissent bien et offrent leur collaboration technique.

Ils n'ont pas été écoutés et cela est regrettable !

L'impôt sur le revenu et les pouvoirs publics.

A quoi faut-il attribuer le refus marqué de tenir compte des observations des Contrôleurs ? Est-ce à l'idée trop ancrée encore dans les hautes sphères ad-

ministratives que toute vérité vient d'en haut et que l'agent d'exécution n'a pas à donner son avis ? Cet esprit qui subsiste dans l'état major des administrations financières fait trop souvent que les questions d'organisation pratique sont réglées d'une façon méconnaissant complètement les possibilités d'exécution. Est-ce dû à une méfiance instinctive des pouvoirs publics contre les organisations corporatives ? A cette volonté bien arrêtée chez certains chefs de n'accorder aucune attention aux suggestions de leurs subordonnés ? Est-ce dû à un respect soucieux d'un prétendu principe d'autorité basé sur le maintien d'une hiérarchie immuable ? Nous ne le pensons pas. Nous croyons qu'un chef, qu'un Ministre s'honore en accueillant les remarques de ses lointains subordonnés qui, surtout en matière fiscale, sont en contact direct avec la masse des contribuables et sont par suite mieux placés que quiconque pour en connaître les réactions, les sentiments, les possibilités, la psychologie.

Et cependant il n'est pas un agent de l'Administration des Contributions directes qui n'ait été frappé de cette anomalie : les pouvoirs publics affirmaient leur volonté d'une application ferme des impôts sur les revenus; mais ils faisaient preuve d'une mollesse flagrante dans l'exécution.

Nous croyons que l'organisation de l'Administration des Contributions directes et par suite l'application des impôts sur les revenus, se ressent des conditions dans lesquelles fut accepté en France le prin-

cipe de la substitution de l'impôt personnel à l'impôt réel.

Pendant près de vingt ans cette question qui n'aurait jamais dû sortir du domaine de la technique et de la science financière fut considérée dans le Pays et au Parlement d'un point de vue politique. L'impôt sur le revenu servit de « *plate-forme* » électorale. Le projet Doumer fût accusé d'introduire « *un impôt socialiste* » dans notre système fiscal et le second projet Caillaux mit sept ans pour devenir la loi du 15 juillet 1914. C'est dire que le principe de la personnalité et de la progressivité de l'impôt fut discuté et combattu et qu'en fait la loi du 15 juillet 1914 fut un compromis entre les partisans d'une fiscalité moderne et les admirateurs des « quatre vieilles ».

Bien plus, la loi du 29 décembre 1915, stipulant que la mise en recouvrement du nouvel impôt devait être assurée avant le 31 décembre 1916, fut considérée comme un échec pour le Ministre qui avait demandé un nouvel ajournement jusqu'en 1917. Le Gouvernement dût donc procéder, contre sa volonté, à l'organisation du nouvel impôt.

La loi du 15 juillet 1914 ne constituait d'ailleurs qu'un essai timide et la Chambre dut harceler le Ministre qui s'obstinait en s'appuyant sur le Sénat, pour aboutir à la loi du 30 décembre 1916 et à la loi du 31 juillet 1917. Cet ensemble logique et à peu près complet constitué par ces deux lois organiques du système d'impôts sur les revenus n'a donc été obtenu que par une lutte continuelle de la Chambre contre le Sénat et contre le Ministre des Finances.

Nous préciserons même que, quelques années plus

tard, en 1922 et 1923, l'impôt sur le revenu subit une nouvelle offensive. Ses adversaires avaient des soutiens jusque dans les Conseils du Gouvernement et c'est grâce à l'énergie et au courage de M. Baudoin-Bugnet, à cette époque Directeur général des contributions directes que notre nouveau système fiscal ne fût pas complètement déformé ?

L'application de la loi, l'organisation de l'Administration, la mise à la disposition du Contrôleur des moyens d'exécution sont du ressort gouvernemental. Nous sommes obligés de constater qu'il n'a été pris pour cela que des mesures de détail et que jamais la question n'a été envisagée avec la largeur de vue nécessaire à la mise en service d'une fiscalité moderne.

Et cependant les lois du 25 juin 1920, du 31 juillet 1920, du 30 juin 1923, du 22 mars 1924, du 13 juillet 1925, du 4 avril 1926 semblèrent devoir renforcer le contrôle, diminuer les évasions et les fraudes et augmenter les recouvrements. Mais les Contrôleurs des Contributions directes se demandaient si cette volonté de justice fiscale qui apparaissait dans les textes participait d'un sentiment bien sincère.

Un exemple entr'autre est dans l'ordre législatif, la loi du 22 mars 1924 (article 62), instituant le bordereau de coupons. Il est impossible, lorsqu'on est un peu au courant de l'organisation fiscale et bancaire, de voir dans cette disposition, une mesure contre l'évasion fiscale.

Impuissance du Contrôleur.

D'ailleurs cette formidable augmentation de puissance théorique obtenue par le Contrôleur n'entre pas dans le domaine du réel. La loi lui donne des pouvoirs considérables; il fixe le bénéfice imposable de la presque totalité des commerçants; il est juge du caractère professionnel des dépenses des salariés; il précise la réalité des déficits agricoles; il doit reconnaître si le bénéfice déclaré par les médecins et les avocats correspond à la réalité; il apprécie la bonne et la mauvaise foi; il vérifie la concordance entre le train de vie des contribuables et leurs revenus avoués. Il dispose d'un véritable arsenal de sanctions, pénalités, et amendes. On a pu dire que le Contrôleur des contributions directes et le Juge d'instruction sont les deux fonctionnaires les plus puissants de France puisqu'ils disposent l'un de la fortune et l'autre de l'honneur et de la liberté des individus (1).

Mais tous ces pouvoirs, toutes ces armes données par la loi, il n'en use pas; il ne peut pas en user, ainsi que le constatait déjà en 1921, M. le Doyen Hauriou faisant allusion au premier des ordres du jour cités plus haut (2).

Que disent les Contrôleurs ? Il est inutile de voter de nouveaux impôts, d'augmenter les taux existants, de chercher une amélioration du rendement par de continuelles modifications législatives. Si les impôts

(1) FOIGNET. Manuel élémentaire de droit administratif 1921. 13^e éd. p. 525.

(2) HAURIOU. Précis de droit administratif 10^e édition 1921 page 312 note 2.

sur les revenus ne rendent pas ce qu'ils devraient rendre, la cause en est principalement, sauf des exemptions spéciales et voulues, dans l'impossibilité matérielle où se trouvent les agents d'accomplir convenablement leur tâche.

LES CAUSES DE LA CRISE

Le Ministre des Finances dans le rapport sur le décret de fusion indique trois sources à la crise de l'Administration des contributions directes :

les décès causés par la guerre.

les départs anticipés.

l'insuffisance du nombre des candidats.

Les décès causés par la guerre étaient inévitables hélas et toutes les administrations ont le même douloureux martyrologe.

C'est donc sur les départs anticipés et sur l'insuffisance du nombre des candidats qu'il convient de s'appesantir.

Nous trouvons à cela des causes qui sont communes à la plupart des fonctions publiques et d'autres qui sont spéciales à l'Administration des Contributions directes.

Causes communes aux fonctions publiques.

Dans un article récent (Candide du 17 septembre 1927). M. de Launay dit : « qu'on ne connaît plus « guère aujourd'hui le fonctionnaire à l'ancienne « mode qui « tenait à honneur » de servir l'Etat, tiraient de sa position une considération dont il était

« fier et s'efforçait de faire entrer ses fils dans la même « carrière ».

Il y a là une constatation décevante qui marque bien la nature de la crise des fonctions publiques. Certes, nous ne suivrons pas l'éminent académicien lorsqu'il attribue à cette crise des causes morales dont le moins qu'on en puisse dire est qu'elles sont trop partiales et d'ordre trop politique pour être envisagées ici. Nous retiendrons seulement les causes matérielles qui, à notre avis, étant seules à présenter un caractère d'objectivité indiscutable, peuvent être acceptées par tous.

A la fin de la guerre, l'augmentation progressive du coût de la vie entraîna une diminution réelle du salaire des agents de l'Etat. Il est inutile de rappeler ici les étapes pénibles de cette rapide dévaluation des traitements. Leur non adaptation automatique au coût de la vie, le décalage croissant entre ces deux grandeurs qui devraient évoluer parallèlement, provoqua un malaise sensible dans les administrations publiques. Le fonctionnaire ne trouvait plus dans son salaire la contre-partie qui lui était due par son employeur en échange de son travail. La gêne s'installait à son foyer et il était obligé de chercher soit un salaire d'appoint, soit une profession plus rémunératrice.

Là encore, l'œuvre des syndicats se révéla éminemment utile; leur action, arrachant de haute lutte aux pouvoirs publics de maigres augmentations, atténua les méfaits de la crise et évita au Pays les conséquen-

ces de la désagrégation complète d'un de ses meilleurs cadres sociaux.

Causes propres à l'administration des directes.

L'Administration des Contributions directes n'a pas échappé à cette situation, commune à tous les fonctionnaires à quelque degré de la hiérarchie qu'ils appartiennent .

Les traitements

La question des traitements conditionne toutes les autres et elle mérite d'être examinée attentivement.

Avant guerre, le Contrôleur n'avait pas un travail trop considérable. Il faisait 4 ou 5 ans de surnumérariat sans être rétribué et cela impliquait une certaine aisance dans la famille du jeune agent. Lorsqu'il était titularisé, par le jeu combiné d'un traitement fixe et d'indemnités diverses, une rémunération raisonnable le classait, au point de vue pécuniaire, au dessus de la moyenne des fonctionnaires de l'arrondissement.

Après la guerre, alors que le travail s'est considérablement accru en profondeur et en étendue, les traitements, par suite de circonstances indéterminées, ne suivent pas le coût de la vie et ne correspondent plus à l'importance de la fonction.

A titre d'exemple, précisons qu'en 1924 un Contrôleur de 3^e classe, après avoir subi au cours de 2 ou 3 ans de surnumérariat, 2 examens professionnels sérieux et difficiles, avait un traitement fixe de 5.000 fr. A ce chiffre il convient d'ajouter environ 2.000 fr. d'indemnités diverses. Ce Contrôleur recevait donc 7.000

fr. par an environ. A la suite de la révision, faite en 1925, ce traitement est porté à 7.500 fr. pour les débutants et à 9.000 fr. pour ceux qui ont 2 ans d'ancienneté dans la classe.

Le décret du 22 février 1927 fixe ce traitement à 9.700 frs. Et par suite des dispositions spéciales prises à juste titre en faveur des fonctionnaires mobilisés, le Contrôleur reste, jusqu'à l'âge de 28 à 30 ans dans la 3^e classe et avec ce traitement.

Que l'on songe par suite à ce fonctionnaire qui arrive dans sa sous-préfecture, il doit avoir une tenue convenable, un appartement décent. Il doit se procurer du matériel de bureau. S'il est dans un contrôle rural ou il n'y a pas de moyens de locomotion un véhicule rapide, bicyclette ou même motocyclette sera indispensable. Les premiers frais d'installation hypothéquent pour de longs mois son traitement. S'il est célibataire, il supporte avec patience cette situation mais s'il est marié que peut-il faire ?

L'Administration lui interdit d'employer sa femme comme auxiliaire. Il doit cependant avec autorité, compétence, tact et impartialité exercer sa délicate profession. Magistrat fiscal, il applique les lois avec intégrité et il doit rechercher des fraudes dont certaines dépassent et de beaucoup son salaire

Le travail

Mais il n'y a pas que la question des traitements.

Si dans une certaine presse, et dans une partie mal éclairée de l'opinion, il est coutume, dans un but électoral, de considérer la plupart des fonctions publi-

ques comme des sinécures « où l'on y donne une dose de travail dérisoire », nous ne croyons pas qu'un tel reproche ait pu être adressé au Contrôle des Contributions directes.

En 1914 il y avait 1100 Contrôleurs.

En 1919 deuxième année d'application complète, du nouveau système fiscal ils sont : 1070.

En 1920 1006.

En 1924 1739.

En 1926 1903

Or nous avons vu en étudiant l'organisation de l'Administration quels sont les travaux qui incombent aux Contrôleurs. Avec le nouveau système d'impôts coexiste le vieil échafaudage fiscal des anciennes contributions directes et avec elles tout leur cortège de taxes assimilées. La formidable complication, l'amas de paperasserie, qui en résultent n'apparaissent pas aux yeux du public mais n'en sont pas moins réels.

L'emploi du temps du Contrôleur.

Cette quantité de travail n'a pas échappé à certains parlementaires. M. le Sénateur Dausset, rapporteur au Sénat du Budget du Ministère des Finances, disait le 17 avril 1926 :

« Je tiens essentiellement à mettre sous les yeux du
« Sénat un document que j'ai fait établir. Cela lui
« permettra de lui donner en deux mots l'emploi du
« temps des agents des Contributions directes pen-
« dant toute l'année.

« Du 1^{er} janvier au 15 janvier, ils font le recense-
« ment complémentaire pour l'assiette de la contribu-
« tion mobilière et des taxes assimilées; du 16 janvier

« au 1^{er} février, c'est l'examen du contentieux; du 15
« février au 3 mars, ils reçoivent les déclarations des
« impôts sur les revenus; du 4 mars au 31 mai, ils font
« le classement méthodique de toutes les déclara-
« tions; c'est un examen qui ne peut-être que très ra-
« pide, beaucoup trop rapide; du 1^{er} juin au 15 sep-
« tembre, ils entreprennent la tournée générale des
« mutations foncières, des constructions nouvelles, des
« démolitions, c'est quelquefois une centaine de com-
« munes à parcourir; du 16 septembre au 1^{er} Octobre
« ils prennent un congé réglementaire bien mérité;
« du 1^{er} octobre au 31 décembre ils accomplissent les
« travaux préparatoires du recensement général en
« vue de la fixation des bases de la contribution per-
« sonnelle et mobilière et des patentes de l'année sui-
« vante. Et je n'ai pas parlé du temps qu'ils passent
« à recevoir les contribuables, trois ou quatre heures
« par semaine ce qui est, vous en conviendrez, no-
« toirement insuffisant ».

Et cet emploi du temps n'est pas absolument com-
plet. Il ne l'a pas été en particulier pour les années
1924, 1925 et 1926, par suite de la révision des éva-
luations foncières et de l'institution de la taxe civi-
que.

La Révision des évaluations foncières

La loi du 22 mars 1924 a décidé qu'une révision
exceptionnelle des évaluations foncières dans toutes
les communes devait être entreprise en 1924 et que les
résultats devraient servir à l'assiette de l'impôt à par-

tir du 1^{er} janvier 1926 et jusqu'à l'application des résultats de la prochaine révision périodique.

Pour les propriétés bâties cette révision exceptionnelle devait être effectuée suivant les règles applicables à l'exécution des révisions normales. Pour les propriétés non bâties le travail devait être borné à la révision des tarifs des évaluations en vue de les mettre en rapport avec le taux actuel des valeurs locatives.

L'instruction du 25 août 1924 précisa les modalités d'exécution du travail qui devait se faire au cours d'une tournée spéciale s'étendant en principe du 1^{er} octobre 1924 au 15 juin 1925.

Et pendant huit mois, durant un hiver particulièrement rigoureux, les Contrôleurs des contributions directes, bravant les intempéries et la fatigue physique parcouraient les communes de leur contrôle, pour exécuter de concert avec les classificateurs locaux les prescriptions législatives.

Ce que fut cette tournée, il est facile de le concevoir. Tout d'abord, devant les protestations des intéressés, la révision des tarifs des propriétés non bâties fut suspendue au bout de peu de temps (décision ministérielle du 2 février 1925). Mais cette décision n'apporta qu'un faible soulagement aux Contrôleurs. Pour les propriétés non bâties on se bornait en principe à adopter un taux moyen de rehaussement à appliquer au tarif déjà existant et cela, la plupart du temps, ne demandait aux Contrôleurs qu'un peu d'autorité et de persuasion vis à vis des classificateurs.

Pour les propriétés bâties le travail était tout autre. Il fallut évaluer une à une toutes les maisons du territoire, machine par machine toutes les usines.

Certes les classificateurs sont souvent des gens impartiaux, mais dans de nombreuses communes rurales le contrôleur a dû allier à un réel esprit de conciliation, une ferme volonté d'aboutir à la mise en harmonie des nouvelles valeurs locatives avec les cours réels des loyers et surtout d'écarter dans les évaluations toute contingence étrangère à l'objet même du travail (1).

C'est dire que, malgré les règles par trop théoriques de l'instruction du 25 août 1924, la révision des évaluations foncières fut un travail qui mit à une rude épreuve la résistance physique et la patience des agents. Le Contrôleur faisait dans la commune un séjour de plusieurs jours, occupé par des séances de 10 heures à la mairie, ou par des examens sur place des châteaux, des usines, des immeubles ayant donné lieu à discussion importante. Il rentrait à sa résidence où il ne pouvait pas se livrer aux joies reposantes de la vie de famille ou de camaraderie. A la hâte, il mettait au net les multiples notes prises dans la commune, il vérifiait ses évaluations, les comparait avec celles déjà faites, établissait des plans, des rapports et voyait s'accumuler dans un coin de son bureau la multitude croissante des dossiers de révision qu'il n'avait pas le temps matériel de terminer et d'envoyer à la Direction. Combien ont été pris d'un profond découragement quand, vers minuit ou une heure du matin, ils quittaient leur bureau encombré de papiers pour, par quelques heures de sommeil reprendre les forces qui leur permettraient de repartir le lendemain matin

(1) J. WAYRE. Des évaluations foncières et du Cadastre en matière de propriété non bâtie. Paris 1927.

et être à 8 heures à 40 ou 50 kilomètres de leur résidence pour... recommencer.

Pendant ce temps les travaux normaux du contrôle étaient suspendus. Le contentieux était délaissé. Les réclamations des contribuables ne pouvaient être examinées, les vérifications étaient arrêtées, les impositions n'étaient pas revues et les recherches dans les administrations publiques n'étaient pas faites.

La tournée de révision finit le 15 juin 1925. Mais, dès le lendemain, la tournée générale des mutations commença qui ne finit que le 10 octobre 1925. Depuis seize mois les contrôleurs ruraux étaient en tournée au moins trois jours par semaine.

Aussi malgré leurs efforts le retard était-il considérable dans toutes les parties de leur service.

La taxe civique.

En 1926, ce fut un nouvel apport législatif qui vint accroître encore la tâche écrasante des Contrôleurs. La loi du 4 avril 1926 institue la taxe civique.

A la séance du Sénat du 17 avril 1926. M. le Sénateur Mauger qui s'était renseigné à la bonne source et parlant d'ailleurs au nom du bon sens disait :

« Je me suis laissé dire que la seule taxe civique
« que nous avons établie va nécessiter de la part des
« Contrôleurs un tel effort que, pendant un certain
« nombre de jours, et peut-être de mois, ils seront
« obligés de délaisser complètement l'étude des au-
« tres questions pour pouvoir mettre sur pied cette
« taxe. Le résultat sera qu'alors que nous attendons

« 500 millions de cette taxe, nous allons perdre probablement 1 milliard ou deux d'un autre côté.

Et le dialogue suivant s'engagea.

« *M. le Ministre des Finances.* — Il ne faut tout de même pas laisser formuler des affirmations semblables, qui sont contraires à l'exactitude des faits » (*vive approbation*).

« *M. Mauger.* — Nous verrons ».

« *M. le Ministre des Finances.* — « Mon cher Monsieur Mauger, pourquoi présenter de telles affirmations ? La taxe civique est établie, tout le monde le sait, sur la base de l'ancienne contribution personnelle. Ce sont les rôles mêmes de cette taxe qui seront utilisés, et c'est pour ce motif que l'établissement de la nouvelle imposition n'occasionnera à l'administration qu'un supplément de travail assez minime.

« Il ne faut pas laisser s'accréditer devant le Parlement et devant l'opinion publique cette croyance que nous dépensons sans compter et que c'est toujours le contribuable qui paye, sans que nous sachions vraiment utiliser les sommes qui sont ainsi mises à notre disposition.

« Je vous assure, Monsieur Mauger, que l'affirmation que vous venez de produire n'est pas exacte et j'ai tenu à apporter immédiatement ma protestation » (*applaudissements*).

M. Mauger. — « Je souhaite, Monsieur le Ministre, que ce soit la réalité, mais je garde ma conviction intime et nous verrons à l'application qui de nous deux avait raison ».

L'étonnement des contrôleurs fut grand lorsqu'ils connurent l'opinion ministérielle. Au cours des tournées, lorsqu'ils étaient obligés de passer deux fois plus de temps dans les communes, ils pouvaient faire en eux-mêmes des réflexions irrespectueuses sur la compétence ministérielle ou sur celle de ses conseillers.

L'expérience prouva en effet que le Sénateur Mauger avait raison malgré l'affirmation péremptoire du Ministre des Finances.

D'ailleurs, à peine trois mois plus tard, un autre Ministre des Finances disait (1) :

« Permettez-moi d'ajouter encore que la taxe ci-
« vique a été transformée par des amendements, de
« telle façon que l'Administration des Contributions
« directes, au lieu d'exercer son contrôle sur l'im-
« pôt sur le revenu, est uniquement employée à pré-
« parer l'assiette d'une taxe dont on obtiendra un
« certain rendement sans doute, mais dont le rende-
« ment se trouvera compensé par les pertes subies
« sur les autres impôts » (*Journal officiel du 9 juillet 1926*).

Même dans les années où les fantaisies législatives ne viennent pas détourner les agents de leurs occupations normales la quantité de travail est trop grande. Malgré ses efforts opiniâtres, le Contrôleur n'obtient jamais cette satisfaction profonde, qui est la vraie récompense du laborieux, de voir son travail fini et bien fait. Il ressent sans cesse une impression décourageante d'inachevé, d'incomplet, d'erroné.

(1) M. J. CAILLAUX.

Les auxiliaires.

Il est vrai qu'il est recommandé aux Contrôleurs de recourir aux services des auxiliaires. Mais ici admirons la largeur de vue de l'Administration ! Jusqu'à 1925 les crédits alloués aux Contrôleurs ruraux pour rétribuer leurs auxiliaires varient en moyenne de 800 à 1500 frs. par an. Dans les villes ces chiffres sont un peu plus élevés et les Contrôleurs spéciaux peuvent avoir des auxiliaires rétribués à raison de 300 frs. par mois environ. Depuis 1926, les contrôleurs ruraux disposent de 200 frs. par mois en moyenne.

Que peut-on faire avec un tel crédit ? On trouvera peut-être quelque jeune fille débutante qui viendra pendant quelques heures par jour faire des adresses, du travail de copie et qui partira au bout de peu de temps dès qu'elle sera un peu expérimentée.

Or et c'est là, à notre avis, la grande erreur commise par l'Administration, il n'y a pas dans un contrôle de travail purement matériel. Entendons-nous ! Nous voulons dire qu'il n'y a pas de travail de manœuvre, de travail qu'on peut confier au premier venu et qui peut être convenablement effectué, même sous la surveillance du contrôleur, sans un long apprentissage.

Qu'il s'agisse de l'enregistrement des réclamations, de la copie des matrices des impôts sur les revenus, ou du classement des pièces dans les dossiers, l'auxiliaire n'est utile que s'il connaît les principes généraux de la législation et les rouages délicats des impositions. Sans cela il vaut mieux que le Contrôleur fasse lui-même le travail.

Or comment est-il possible, avec des sommes aussi

ridiculement faibles, de recruter et de conserver des auxiliaires qui puissent être d'un réel service ? Et cependant l'Administration donnait sans ironie ce conseil impératif !

« D'un autre côté je crois devoir insister encore de
« la manière la plus pressante pour que les contrô-
« leurs se déchargent complètement sur des auxi-
« liaires de tous les travaux d'ordre matériel afin de
« se consacrer entièrement à leurs fonctions de véri-
« ficateurs et d'agents de recherches » (1).

L'organisation matérielle.

Si nous examinons l'organisation matérielle du travail, nous constaterons la même regrettable carence gouvernementale.

Le téléphone n'a été installé tout d'abord que dans les bureaux spéciaux des villes. A la fin de l'année 1925, il a fait son apparition dans les Directions. Mais les Contrôleurs ruraux n'en connaissent pas l'usage.

C'est également vers la fin de 1925 que les Directions ont été dotées de machines à écrire. Mais cet instrument moderne est totalement ignoré par les Contrôleurs tant dans les villes que dans les campagnes, à moins que les agents n'aient payé de leurs deniers ce complément indispensable de tout bureau bien organisé.

Les Tournées.

En outre, un des éléments traditionnels du travail du Contrôleur est constitué par les tournées.

Du 1^{er} juin au 1^{er} octobre, le Contrôleur procède

(1) Circulaire n° 1338 du 31 mars 1920, page 2.

dans les communes rurales aux opérations de la tournée générale.

Il doit se rendre dans chaque commune pour y effectuer une série de travaux variés. Il y rencontre la commission des répartiteurs qui l'assiste et le renseigne.

Il procède d'abord à l'assiette de la contribution mobilière, de la taxe sur les voitures et chevaux, de la taxe sur les gardes-chasse, de la taxe sur les chiens, de la taxe des prestations. C'est là un travail délicat qui nécessite de nombreux et méticuleux pointages, l'examen des divers documents (registres de l'Etat Civil, des déclarations etc...) et surtout une grande attention aux observations souvent confuses de la Commission locale.

Ensuite il met à jour la liste des patentables. Il contrôle et complète d'ailleurs sur place les renseignements fournis par le Maire. Il vérifie les feuilles de mutations rédigées par le Percepteur. Il en rédige lui-même pour les changements qui lui sont signalés et pour les suppressions ou les créations de matière imposable (maisons démolies, incendiées, constructions nouvelles, additions de construction, parcelles de terrain enlevés à la culture pour l'établissement d'un chemin, chemin désaffecté, atterrissements, corrosions).

Il se documente officieusement pour l'établissement de l'impôt sur les bénéfices agricoles. Il examine les réclamations. Il tranche après un premier examen celles qui ont été inscrites sur le registre spécial prévu par la loi du 18 juillet 1911, il demande l'avis du Maire et des Répartiteurs au sujet des instances

produites devant le Conseil de préfecture. Il instruit les demandes des Percepteurs relatives aux cotes irrécouvrables. Il vérifie si les petits propriétaires qui demandent des remises sur les cotes foncières remplissent bien les conditions exigées par la loi du 19 décembre 1926 (Art. 2).

Il s'occupe des taxes communales qui varient suivant les fantaisies des Conseils Municipaux et qui frappent les éléments les plus divers, depuis les chasses gardées aux pianos en passant par les phonographes, les balcons et les domestiques.

Il profite de son passage dans la commune pour étudier sur place les questions relatives aux impôts sur les revenus. Il reçoit les contribuables ou se rend chez eux examiner leur comptabilité et procède ainsi à des vérifications essentiellement productives pour le Trésor. Accompagné du garde-champêtre il évalue les constructions nouvelles, les valeurs locatives; il détermine la nature des professions imposables à la patente. Il va dans les ateliers et les usines compter le nombre et vérifier l'importance des machines nouvellement installées. Bref, il doit se rendre compte de tous les changements de quelque importance qui se produisent au cours d'une année dans cette matière si fugitive, si variée, si délicate à saisir qu'est la matière imposable.

En plus de la tournée générale qui n'a lieu qu'à la bonne saison, le Contrôleur a souvent l'obligation de parcourir son contrôle.

Jusqu'en 1924, il faisait une tournée spéciale dans les plus importantes communes pour l'assiette des

taxes assimilées. Cette tournée est supprimée. Mais le contentieux et les demandes collectives des Maires pour pertes de récoltes, les vérifications de comptabilités, les recherches dans les bureaux des administrations publiques, nécessitent des passages fréquents dans les diverses communes de la division.

La tournée est la base même du contrôle tant pour les anciens impôts que pour les impôts sur les revenus.

On ne peut concevoir un contrôleur qui ne ferait pas de tournées. Plus grandes seront les facilités pour se rendre dans les communes, meilleure sera l'assiette des impôts et meilleur le rendement. Une visite sur place évite des omissions ou des surimpositions et il est à la fois de l'intérêt du Trésor et du contribuable que ces deux genres d'erreurs soient supprimés. Il semble donc absolument nécessaire de mettre les Contrôleurs à même de se déplacer fréquemment d'une façon rapide. Nous disons rapidement car il intervient aujourd'hui un facteur autrefois inconnu, le facteur temps.

Autrefois le Contrôleur n'était pas ainsi surmené, il pouvait faire aller de pair l'agrément des bonnes relations, les longues causeries cordiales avec les Répartiteurs, l'appréciation de savoureux chefs d'œuvre des cuisines locales avec la régulière exécution de son service (1). Il n'en est plus de même; le temps du Contrôleur, c'est de l'argent; c'est de l'argent pour le Trésor. Il ne lui appartient pas d'ailleurs. Il appartient

(1) Voir « Politica » de mars 1926 n° 49. Le contrôleur des C. D. par Pierre de NESTE.

tout entier à l'Administration (1). Il faut aller vite, ne pas muser sur les routes et Tristan Derème ne pourrait plus rimer sur les bords de la Garonne après avoir charmé les Répartiteurs par quelques bonnes histoires (2).

Les frais de tournées et de bureau.

On pourrait croire, par suite, qu'une bonne organisation administrative comporterait l'attribution aux Contrôleurs de moyens de déplacements rapides et d'indemnités leur permettant de faire face facilement à toutes les exigences normales de leur service. Or, ici nous citerons un exemple précis. Dans un contrôle rural, d'importance moyenne comptant 46 communes dont 4 seulement accessibles d'une façon pratique par le chemin de fer et dont certaines sont à 50 kilomètres de la résidence du Contrôleur, l'indemnité pour frais de tournées et de bureau était en 1925 de 2.400 francs. En 1926, à la suite d'un remaniement de l'étendue de la circonscription (36 communes au lieu de 46), cette somme est ramenée à 2.200 fr. En 1927, la circonscription est encore modifiée mais de telle façon que le parcours est absolument impossible si le Contrôleur n'a pas à sa disposition un véhicule mécanique (motocyclette ou automobile). L'indemnité a été fixée à 3.200 fr.).

Avec cette somme forfaitaire le Contrôleur doit payer le loyer, l'éclairage, le chauffage et l'entretien de son bureau (une ou deux pièces) se procurer les

(1) Circulaire n° 1350 du 23 octobre 1920, page 9.

(2) Tristan DERÈME (M. Huc) est un ancien contrôleur des contributions directes.

imprimés et les fournitures nécessaires, faire transporter à son domicile les lourds registres cadastraux des communes et les renvoyer dans les Mairies et effectuer toutes ses tournées avec ce qu'elles comportent de frais divers (frais d'hôtel, de restaurant, de transport, pourboires divers etc., etc...)

Cette indemnité est nettement insuffisante. Pour l'exemple précis que nous citons, les frais de tournées et de bureau ont dépassé, malgré la volonté de l'agent de les restreindre le plus possible, la somme de 4.200 francs.

Le Contrôleur a dû par suite prélever sur son traitement la somme de 1.000 francs strictement indispensable à la bonne exécution du service.

Notons qu'à la date du 23 décembre 1844, une circulaire n° 64 fixait les frais de tournées des Contrôleurs à 500 francs, qu'une autre du 11 janvier 1858 n° 368 les portait à 600 francs; qu'enfin une autre du 20 août 1875 les portait à 800, 1000 et 1200 suivant les grades.

C'est d'ailleurs, en se basant sur les termes d'un rapport de M. Dausset, sénateur, rapporteur du Budget du ministère des finances, qui concluait à une augmentation de 30 % seulement des indemnités pour frais de tournées et de bureau, que la Direction du Contrôle financier avait fait arrêter les indemnités à des chiffres aussi bas (1).

Ainsi, ce parlementaire avait à la séance du 18 avril 1926 remarquablement fait ressortir le travail écri-

(1) Bulletin du syndicat des Contrôleurs de mars 1927 n° 112.

sant qu'assument les Contrôleurs et la gravité de la crise administrative. Et cependant le Gouvernement faisait état des conclusions de son rapport pour restreindre les moyens d'action de ces mêmes agents. Il y a là un exemple saisissant de l'opposition qui existe entre les idées émises publiquement dans les discours parlementaires et la réalisation pratique de ces mêmes idées. Et cela illustre, à notre avis, l'idée que nous émettions plus haut que le principe de l'impôt sur les revenus n'est peut-être pas encore aussi intimement accepté par les pouvoirs publics que des affirmations retentissantes paraissent le laisser croire.

Au surplus, un autre chiffre suffira à montrer comment ces questions d'ordre essentiellement matériel sont envisagées. Nous avons signalé les travaux pénibles qui incombèrent aux Contrôleurs au cours de l'hiver 1925 par suite de la révision des évaluations foncières prescrites par la loi du 22 mars 1924. Pour faire face aux frais nécessités par cette tournée supplémentaire, une indemnité spéciale fut attribuée aux agents. Le décret du 21/10/24 fixa à 15 francs par jour cette indemnité.

Cette somme représentait, aux yeux de l'Administration bienveillante et tutélaire, le maximum de dépenses de voitures et d'hôtel qu'un Contrôleur pouvait faire en 24 heures.

Comment, avec de telles conditions de travail est-il possible de donner à une organisation fiscale tout son développement harmonieux et normal ?

Le dévouement des agents.

Ainsi, les Contrôleurs des Contributions directes se trouvaient accablés par un travail qui ne leur était pas payé à sa juste valeur et qu'ils ne pouvaient mener à bien avec les moyens qui leur étaient attribués.

Mais dira-t-on, les rendements ont crû d'années en années. Les Ministres des Finances ont annoncé de nouvelles rentrées au titre des impôts directs. C'est vrai, mais cela est dû — il faut le dire — au courage civique, au dévouement professionnel, à l'ardeur désintéressée des 1903 Contrôleurs vis-à-vis desquels les Ministres et les Commissions parlementaires se croient quitte en leur adressant des flots d'éloquence élogieuse.

C'est une des forces de notre pays d'avoir un tel corps de fonctionnaires qui, en proie à toutes les tentations, continue son travail sans voir autour de lui, qui accomplit sa mission en silence et « commis » à une fonction déterminée la remplit avec dévouement et intégrité.

L'absence de Candidats.

Mais nous croyons en avoir assez dit pour expliquer qu'une telle Administration ne peut exercer un attrait bien grand sur les jeunes gens.

Le niveau du concours d'entrée a baissé rapidement. Alors qu'autrefois les derniers candidats admis obtenaient la note moyenne de 12 à 13 sur 20, au cours de ces dernières années cette note baisse jus-

qu'à 7 ou 8 sur 20. L'Administration a été obligée de recevoir jusqu'à 60 % des candidats alors qu'avant-guerre ce pourcentage ne dépassait jamais 20 à 25 %. Depuis, devant l'absence de postulants, il a été décidé que les jeunes gens pourvus d'une licence pourraient être nommés directement surnuméraires sans concours. Mais malgré ces dispositions, de nombreux postes étaient vacants.

Un projet de la Direction générale.

L'Administration avant la fusion pour remédier à cette absence de candidats a tenté de prendre une mesure qui a été un nouveau motif de mécontentement pour les agents. Il restait encore en service 53 Contrôleurs des bénéfices de guerre, dont 37 appartenant à l'Administration des Contributions indirectes.

La Direction générale avait projeté d'intégrer ces 53 fonctionnaires dans le cadre des Contrôleurs. Ils ne devaient pas être placés à la suite mais prendre rang d'après leur âge et leur grade. C'était donc une assimilation complète dont le caractère d'exception résidait dans l'exemption du temps du surnumérariat et dans la dispense d'examens de capacité professionnelle.

Ce projet souleva contre lui l'unanimité des agents.

Les dirigeants du syndicat des Contrôleurs écrivaient le 9 juillet 1926 au Ministre des Finances ;

« Proposer l'entrée par la petite porte d'éléments
« étrangers — aujourd'hui des fonctionnaires hono-
« rables, demain peut être des candidats à la recher-
« che d'une situation — c'est méconnaître la portée

« morale des garanties inscrites dans les textes constituant les assises de notre administration ».

Cette unité d'origine qui était une des forces et le charme de l'Administration allait être rompue. Il est en effet de règle immuable — règle qui est d'ailleurs une garantie pour l'Administration et pour les agents — que nul ne peut être Contrôleur sans avoir été surnuméraire et sans avoir subi au cours du surnumérariat deux examens professionnels.

D'ailleurs, du point de vue des contribuables et pour l'acceptation dans le public des nouveaux impôts personnels, il importait par dessus tout que les traditions d'urbanité et de tact dans le service qui restaient la seule parure de l'Administration ne subissent aucune atteinte.

Ces habitudes morales avaient permis au corps des Contrôleurs de conserver la confiance et l'estime des administrés malgré les vents et les marées de la législation fiscale d'après guerre.

Les Contrôleurs craignaient que cette mesure ne pût suivre d'autres analogues et que, pour « *boucher des trous* », des agents avec des disciplines intellectuelles et morales différentes des leurs, fussent encore intégrés dans l'Administration. Ce n'était pas la manifestation d'un ridicule esprit de corps. Mais, à côté du désir légitime de ne pas voir leur avancement compromis, il y avait surtout l'idée courageusement affirmée que l'assiette des impôts personnels ne se ramène pas à une question d'effectif (1).

Cependant après 8 mois d'hésitation, le 31 Décem-

(1) Maurice AJAM. Dépêche de Toulouse du 1^{er} avril 1926. Le Personnel de l'Impôt personnel.

bre 1926 fût signé un décret donnant pleine satisfaction au Directeur général.

Les départs anticipés.

La maladie de l'Administration des Contributions directes se manifesta par un symptôme encore plus important que l'insuffisance du nombre des candidats. Le rapport sur la fusion parle des *départs anticipés*.

L'administration non seulement n'attirait plus mais elle ne savait pas retenir ses agents. Les meilleurs la quittaient. Certains trouvaient dans les entreprises privées, dans le commerce et dans l'industrie, une utilisation plus rémunératrice de leurs connaissances, de leur ardeur au travail, de leur valeur propre. D'autres lassés, découragés, partaient parce qu'ils ne pouvaient supporter les fatigues de la profession.

Voici dans quels termes M. le Sénateur Dausset exposait les circonstances de ces départs.

« Mais voici qui est plus grave encore, il y a eu
« cette année 120 sorties. L'exode est ici un véritable
« fléau. Ces agents du contrôle qui sont en contact
« direct avec les assujettis, en viennent à être l'objet
« de demandes pressantes de la part des commer-
« çants et des industriels qu'ils ont mission de con-
« trôler. Plutôt que de s'adresser à un bureau de
« contentieux et de courir le risque de se tromper,
« beaucoup de contribuables préfèrent prendre à
« leur service l'agent qui les a si bien contrôlés. De
« ce fait, un agent, qui avait 12.000 francs est solli-
« cité d'entrer dans une entreprise, dans un com-

« merce, où on lui donne de 30.000 à 40.000 francs
« par an. Ces hommes, car ce sont des hommes, ne
« peuvent guère hésiter, parce qu'ils ont des traite-
« ments modestes, souvent insuffisants pour leur per-
« mettre de nourrir une nombreuse famille — néces-
« sité fait loi ».

L'exemple d'ailleurs venait de haut et au cours de ces dernières années, ce fut dans le corps de l'Inspection des Finances, des Ingénieurs d'Etat et parmi le personnel dirigeant du Ministère des finances une fuite presque générale (1).

Aux faibles traitements alloués par l'Etat s'opposaient les intéressantes situations offertes par les entreprises privées. Ici comme ailleurs, la loi de l'offre et de la demande s'applique. L'état n'a pas voulu en tenir compte — et il en a supporté les conséquences.

Un projet gouvernemental.

En 1925 cependant, pour pallier cette situation, le Gouvernement avait voulu faire insérer dans la loi des Finances un article aggravant singulièrement les dispositions de l'article 10 de la loi du 6 octobre 1919 interdisant aux fonctionnaires d'occuper certains emplois.

L'article 180 du projet gouvernemental disait :

« *Les dispositions de l'article 10 de la loi du 6 oc-*
« *tobre 1919 sont applicables aux agents chargés de*
« *l'établissement, du contrôle, du contentieux ou du*
« *recouvrement des impôts, qui, soit en position de*

(1) Ministre des Finances— Sénat — séance du 25 mai 1925.

« congé ou de disponibilité, soit après admission à
« la retraite, démission, destitution ou révocation et
« pendant un délai de cinq années à compter de la
« cessation de leurs fonctions, mettront moyennant
« rétribution à la disposition des contribuables dans
« les départements limitrophes, leurs services d'inter-
« médiaire, de défenseur ou de conseil dans les ques-
« tions fiscales d'assiette ou de contentieux, qu'ils
« agissent pour leur compte ou celui de tiers. Les
« tiers qui utiliseraient ces services seraient passibles
« des mêmes peines.

« En aucun cas et sous les mêmes peines, ces agents
« ne pourront, sous quelque forme que ce soit, faire,
« à l'occasion des travaux ci-dessus visés, état ou
« mention de leur qualité de fonctionnaire ou d'an-
« cien fonctionnaire ».

Il y avait là une mesure exorbitante qui visait tout particulièrement les contrôleurs. C'était en quelque sorte les réquisitionner, les condamner à l'Administration forcée.

Ce texte, même modifié et atténué par la Commission des finances et devenu l'article 219 du projet de loi, fût heureusement disjoint par la Chambre. Au surplus il visait à supprimer l'effet, c'est-à-dire l'exode des meilleurs agents mais il laissait subsister la cause, c'est-à-dire la faiblesse des traitements, la quantité et les conditions du travail.

Un autre projet gouvernemental.

Nous devons signaler toutefois une autre tentative qui dénotait un réel désir de mieux retenir les agents

dans l'Administration. Un crédit de 30 millions de francs fut inscrit sous le chapitre n° 71 bis du budget du ministère des finances pour 1926 au titre de prime de gestion. Il s'agissait dans le principe de remédier à la crise des Directes par l'attribution d'une prime constituant en fait une augmentation de traitement.

Cette idée avait été acceptée à la suite de démarches faites par l'organisme corporatif des contrôleurs.

Les autres administrations financières demandèrent également à y participer. Cela fit porter le crédit à 30 millions. Sur ces 30 millions, il était entendu qu'une somme de 11.600.000 serait attribuée aux Contrôleurs.

Cette somme de 11.600.000 fut tout d'abord réduite à 7.800.000. Toutefois, malgré cela, les contrôleurs espérèrent obtenir une rétribution raisonnable et une juste récompense de leurs pénibles efforts.

Un arrêté ministériel du 29 mai 1926 régla, en ce qui touchait l'Administration des contributions directes, le mode d'attribution des primes en question.

Aux termes de cet arrêté *« les primes sont acquies aux agents qui se sont particulièrement distingués durant l'année précédente, dans l'exercice de leurs fonctions et le montant en est déterminé en tenant compte tant de l'importance et des difficultés du poste occupé que de l'action personnelle de l'agent sur le rendement de l'impôt »*.

Théoriquement, il semble qu'il n'y ait rien à dire à de telles dispositions.

Or, en fait, la répartition de ces primes donna lieu à de scandaleuses inégalités. La plus grosse partie fut retenue par les Administrations centrales. Le surplus

fut dispensé avec une fantaisie remarquable. De nombreux agents en furent exclus sans qu'ils aient jamais pu connaître les causes de leur disgrâce. Pour les « élus » les primes, d'ailleurs très faibles, variaient sans motifs apparents du simple au double et même au triple. En fait ce fut une véritable distribution « *d'enveloppes* » avec tout ce que ce mot comporte, d'arbitraire et d'injuste. La répartition fut faite sans contrôle et sans publicité (les arrêtés du 29 mai 1926 et du 12 juin 1926 ne parurent jamais au journal officiel) sans autre règle que le « bon plaisir » de l'Administration supérieure.

Le Syndicat des agents faisant d'ailleurs remarquer la rapidité avec laquelle les mandats avaient été établis précisait : « *Pour qui connaît les lenteurs administratives pour en avoir souffert, cet empressement à répartir des crédits ne manquera pas de faire naître un désir de légitime curiosité.* »

Le Directeur Général s'opposa d'ailleurs formellement à la réparation des erreurs manifestes qui avaient été commises.

C'est avec juste raison que, se faisant l'interprète de tous les agents du service actif, l'organe du Syndicat disait :

« *Il faut que le Parlement sache que le caractère*
« *de la prime de gestion a été faussé, que sa volonté*
« *a été méconnue, que les crédits votés ont été dé-*
« *tournés de leur véritable affectation; il faut que le*
« *Ministre sache que la répartition individuelle ne*
« *repose sur aucune donnée sérieuse et que, loin*
« *d'apporter au personnel un réconfort dans la pour-*
« *suite de son dur labeur, cette prime anéantit sa*

« volonté et le plonge dans le plus profond découragement » (1).

Nous croyons avoir montré les causes et la nature de la crise des Directes.

La fusion avec l'Enregistrement ne peut être que sans effet sur ces causes.

Nous examinerons dans un prochain chapitre quelles étaient les mesures qui s'imposaient pour que nous ayions une organisation administrative « rationnelle ».

(1) Bulletin du syndicat de mars 1927 n° 112, page 7.

CHAPITRE VII.

Pour remédier à la crise.

Notre documentation.

Nous nous bornerons ici, à indiquer les principes que la logique paraît imposer comme remèdes à la crise des Directes. Nous ne prétendons pas d'ailleurs émettre des idées originales. Nous prenons la presque totalité de notre documentation dans le « Bulletin du Syndicat national des membres de l'Administration des Contributions directes ». Cette petite brochure, qui paraît tous les mois, donne des comptes rendus très intéressants des réunions corporatives; elle est remplie de faits précis sur l'action du Syndicat des Contrôleurs. On y voit que le principal souci de ces fonctionnaires est une meilleure assiette des impôts par une meilleure organisation de leur Régie.

En vain y chercherait-on une seule demande, une seule ligne, un seul exposé qui ne soit pas dans l'intérêt du pays (1). Et, si le Ministère et la « Haute Administration » ont essayé d'y trouver des motifs

(1) M. CAILLAUX, Ministre des Finances, en a donné un exemple lorsqu'à la Tribune de la Chambre, le 2 juillet 1925, il a indiqué avoir eu son attention attirée sur l'exemption d'impôt dont bénéficiaient les compagnies d'assurances par la lecture du bulletin.

de sanctions disciplinaires, c'est que les faits rapportés y étaient tels que les responsabilités de la crise y devenaient trop apparentes.

Les causes de la crise étant connues, il est facile à un Gouvernement, s'il en a le réel désir, d'y remédier.

Les traitements.

La question des traitements doit être réglée sans retard. Il faut que le Contrôleur des Contributions directes soit rémunéré pour la quantité de travail qu'il fournit et pour la nature de ce travail. S'il est possible de procéder par comparaison avec d'autres fonctionnaires pour le paiement du premier élément, le deuxième élément qui repose sur l'esprit d'impartialité et sur la conscience du Contrôleur ne se retrouve que dans la Magistrature. C'est pour cela que le Contrôleur doit avoir un traitement qui soit une garantie d'indépendance et le place dans les premiers rangs de la hiérarchie administrative (1).

L'indépendance.

C'est pour le même motif que les Contrôleurs des Contributions directes, suivis en cela par de nombreux esprits avisés, demandent, pour mieux résister

(1) Maurice AJAM, La Dépêche de Toulouse du 18 janvier 1928. « Les feuilles d'hiver ». La Dépêche de Toulouse du 15 mars 1928. « Le Bordereau de déclaration ».

Le petit Comtois du 21 juillet 1927 « Sous le Pressoir fiscal ».

à toutes les influences, à être pourvu d'une inamovibilité semblable à celle des Magistrats.

C'est seulement à ces deux conditions que le vœu d'un ancien Directeur général, M. Baudoin-Bugnet, qui a laissé parmi ses subordonnés de nombreux regrets, soutenait en effet cette thèse : que le Contrôleur ne devait pas « *être seulement quelque chose* » mais avant tout « *être quelqu'un* ». Malheureusement, il ne put atteindre ce but et cette noble préoccupation fut abandonnée après son départ.

L'organisation matérielle.

L'organisation matérielle du travail doit également être envisagée avec un esprit différent de celui qui, jusqu'à ce jour a animé les pouvoirs publics. Il faut industrialiser l'Administration et secouer la routine. Les frais de tournées et de bureau doivent être largement calculés et non pas comme ils le sont actuellement avec une avarice stupide et coûteuse. Bien mieux, nous affirmons qu'il serait indispensable de doter les Contrôleurs ruraux d'une voiturette automobile. Ce serait là une dépense productive et le prix d'achat en serait rapidement récupéré. Cette opinion a d'ailleurs été déjà émise sans succès, par M. Fernand Bouisson, devenu depuis Président de la Chambre des Députés (1).

L'Administration disposait en 1926 d'un crédit de 18 millions rendu disponible par la suppression des carnets de coupons. Il y avait là une somme suffisante pour l'organisation matérielle du service. Mais

(1) Séance de la Chambre du 24 décembre 1925.

malgré les démarches du Syndicat des Contrôleurs ces crédits restèrent sans emploi.

Les commis permanents.

Pour permettre au Contrôleur de ne pas être submergé par le travail matériel, il faudrait qu'il soit aidé. Mais non pas, comme il l'est maintenant par des auxiliaires passagers, inexpérimentés et moins payés qu'une femme de ménage. Nous signalons la nécessité qu'il y aurait à créer un cadre de commis permanents, fonctionnaires stables, assurés d'une carrière et d'un avancement réguliers. Ils accompliraient les multiples besognes matérielles qui retiennent actuellement la plus grande partie de l'activité du Contrôleur. Ce dernier pourrait se consacrer alors, à sa tâche de contrôle et de recherches.

Les avantages seraient immédiats et durables et compenseraient de beaucoup les inconvénients que certains pourraient trouver dans la création de nouveaux fonctionnaires.

La stabilité de la législation.

Il est également indispensable d'avoir une certaine stabilité dans les lois et les règlements. Les changements continuels des règles fiscales ne sont pas seulement gênants pour le contribuable mais aussi pour le Contrôleur qui est obligé de posséder dans sa mémoire la législation applicable à cinq années à la fois. Le Syndicat des Contrôleurs a dénoncé ce danger indiqué qu'il peut être apporté « *un remède sous la forme d'une Commission extraparlamentaire qui*

« serait chargée d'étudier le texte des lois, d'en arrê-
« ter les modalités d'exécution avant de les sou-
« mettre à la discussion du Parlement dont la souve-
« raineté resterait intacte. Cette Commission serait
« utilement composée de techniciens et de représen-
« tants de contribuables de telle façon que tous les
« corps intéressés y soient largement représen-
tés » (1).

*Collaboration des agents d'exécution
et des agents de direction.*

Signalons, en outre, une mesure qui est depuis longtemps l'objet des revendications des Contrôleurs. C'est la collaboration des agents de direction avec les agents d'exécution. Le Syndicat demandait, dès 1923, la création d'un organisme permanent de collaboration entre l'Administration centrale et le personnel du service actif. Il serait utile d'adjoindre au Conseil d'Administration de la Régie, composé du Directeur général, des Administrateurs et du Chef du bureau central et du personnel, plusieurs agents *désignés par leurs collègues*. Ils apporteraient dans les décisions du Conseil un peu d'air du dehors, leur connaissance des réalités et l'avis de leurs mandants. Voici en quels termes les Contrôleurs justifiaient en 1923 leur demande.

« Actuellement lorsqu'une loi d'importance capi-
« tale pour l'Administration est votée, que se passe-
« t-il ? La Direction Générale élabore dans le plus
« grand secret les mesures de service ; seuls les théori-
« ciens sont appelés à arrêter les dispositions qui ne

(1) Mémoire adressé en janvier 1926 aux membres du Parlement et à la Presse.

« vaudront cependant que dans la mesure où elles se-
« ront pratiquement applicables. Les mesures arrê-
« tées, les instructions rédigées en restant sur des for-
« mules vagues ou même en faisant le silence sur les
« cas embarrassants, l'Administration centrale a son
« rôle terminé. Mais pour nous, praticiens, mis en pré-
« sence des difficultés qu'il faut surmonter dans tous
« les cas, même les non prévus, il faut « réaliser »
« à tout prix. Si nous nous apercevons alors que les
« mesures qui nous sont imposées sont incomplètes,
« inopérantes ou impraticables, il est trop tard pour
« en indiquer de plus adéquates. Nous n'avons que
« le recours aux pouvoirs publics, action longue et
« difficile que nous avons dû engager déjà plusieurs
« fois à notre corps défendant, ou encore nous devons
« suppléer à ce qui n'a pas été fait. Résultat : perte
« de temps, perte d'argent, application des lois in-
« complètement assurée, rendement minimum des
« impôts, personnel surmené et démoralisé, contri-
« buable énervé, car il est pratiquement impossible
« d'arrêter dans leur marche de très importantes
« mesures de services, une fois prises (1).

« Si, au contraire, l'organisme de collaboration,
« dont nous parlons plus haut, était créé, ces incon-
« vénients disparaîtraient; les mesures d'exécution
« seraient étudiées dans un tout autre esprit, en
« abordant franchement les difficultés et en tirant
« de l'expérience de précieux renseignements ».

Nous ne nous dissimulons pas que cette réforme, malgré ses avantages, susciterait de fortes résistances

(1) Bulletin n° 72 juin 1923. Note remise à M. DAUSSET rapporteur au Sénat du budget du Ministère des Finances.

de la part de la Direction Générale. Une conception fausse de la hiérarchie s'y opposerait. Certains voient encore dans les divers grades administratifs non des fonctions concourant à un même but et s'équivalant mais des autorités qui se superposent (1).

Cependant cette idée vient de recevoir l'appui précieux d'une personnalité particulièrement compétente en matière fiscale.

Dans le « Capital » du 16 février 1928, M. J. Cailiaux écrit : « ...*Les méthodes d'autrefois ne sauraient indéfiniment valoir. La haute bureaucratie prétend exercer la même souveraineté qu'il y a cinquante ans.*

« *Un grand règlement ne devrait être arrêté qu'avec le concours des fonctionnaires quotidiennement aux prises avec les difficultés de la pratique; qu'après consultation des groupements professionnels, voire de citoyens à même de conseiller utilement avant de décider les mesures de contrôle et de surveillance nécessaires. Pour circonscrire le champ des fraudes en matière de taxe sur les revenus, par exemple, il conviendrait que les fonctionnaires chargés d'appliquer, les agents de la ligne, comme on les appelle au Ministère des Finances, fussent interrogés; que fussent convoqués aux administrations centrales des délégués des Associations professionnelles* »...

A la Direction générale.

Aussi bien serait-il utile de suivre également les

(2) cf. SIMONIN. Les Cahiers de l'Impartial — 31 janvier 1928.

« suggestions des Contrôleurs lorsqu'ils disent : « Il
« est à peine concevable que les agents de l'Admi-
« nistration centrale ignorent tout du service départe-
« mental et de l'application pratique des textes
« qu'ils sont appelés à rédiger. Pour pallier cette
« erreur, il conviendrait de prévoir :

« Obligation d'avoir fait un service effectif de Con-
« trôleur avant d'entrer dans les services de la Di-
« rection Générale. En effet, certains Contrôleurs Ré-
« dacteurs de la Direction Générale, n'ayant jamais
« fait de service actif, ignorent tout de l'application
« des circulaires à la rédaction desquelles ils sont
« appelés à collaborer, et nous citerions certains
« Directeurs départementaux sortis de la Direction
« générale qui n'ont à leur actif que quelques mois
« de gestion de division de contrôle. Obligation
« d'effectuer un stage dans le service départemental
« avant l'accession au grade de chef de bureau, pour
« permettre au futur Directeur de connaître égale-
« ment le rôle très important de l'Inspecteur ».

Les mesures que nous préconisons sont simples. Elles sont facilement applicables. Elles reposent sur le bon sens et sur l'examen attentif de la nature de la crise des Contributions. Nous affirmons — fort des renseignements que nous avons recueillis auprès des Contrôleurs des Contributions directes — que ces mesures auraient pu augmenter chaque année de plusieurs milliards le rendement des impôts sur les revenus.

Le nouveau système fiscal fonctionne depuis plus

de 10 ans, et si l'on songe aux périodes d'angoisse financière que nous continuons à traverser, aux déficits budgétaires des années d'après guerre, aux expédients fiscaux des Gouvernements successifs, on reste stupéfait devant la lourde responsabilité de ceux qui n'ont pas voulu écouter les appels pressants et les suggestions désintéressées des Contrôleurs des Contributions directes.

La fusion a été sans influence sur la crise

Trouve-t-on dans le décret de fusion et dans ceux qui suivirent, une seule disposition qui ait trait aux mesures que nous préconisons ? Les traitements des Contrôleurs des Contributions directes continuent à être insuffisants, le travail s'effectue dans les mêmes conditions matérielles, les indemnités pour frais d'auxiliaires et pour frais de bureau et de tournées sont toujours aussi faibles. Le Contrôleur est toujours éloigné de cette situation indépendante et digne qui devrait être la sienne.

La fusion a été sans influence sur la crise. Bien mieux, ces défauts de l'Administration des directes ont gagné la Régie voisine : Ce n'est plus de la crise des Contributions directes qu'il faut parler mais de la crise de l'Administration des Contributions directes, de l'Enregistrement, du Domaine et du Timbre.

CONCLUSION

Les prévisions des agents de l'Administration des Contributions directes et de tous ceux qui connaissaient les modalités de l'assiette des impôts directs, se sont malheureusement réalisées.

Le décret-loi du 17 septembre 1926 n'atteint aucun des buts poursuivis : il ne fait pas faire d'économies, il n'améliore pas l'assiette de l'impôt, il ne supprime pas la crise dans l'Administration des Contributions directes.

Nous espérons que les pouvoirs publics mieux éclairés, reconnaissant leur erreur, rapporteront ce décret. Nous souhaitons surtout qu'ils se décident à accepter loyalement l'impôt sur le revenu et qu'ils prennent enfin les mesures nécessaires pour prouver au pays la sincérité de cette acceptation.

BIBLIOGRAPHIE

- ALLIX ET LECERCLÉ. — *L'impôt sur le revenu*, 2 vol., Paris, Rousseau 1926.
- BOCQUET (LUCIEN). — *L'impôt sur le revenu cédulaire et général*, 1^{re} éd., Paris, Tenin, 1918 et 3^e éd., Paris, Tenin, 1926.
- CAILLAUX. — *Notre système d'impôts*, Paris, Rivière, 1911.
- CHAMPION (RAYMOND). — *Le Contrôle en matière de Contributions directes*, Paris, Rivière, 1926.
- DUBLINEAU. — *Traité théorique et pratique de l'Enregistrement*, Toulouse, Edouard Privat, 1921.
- FAIVRE (ERNEST). — *Notice sur les Contributions directes et le cadastre*, 4^e éd., Paris, Paul Dupont, 1903.
- FOIGNET (RENÉ). — *Manuel élémentaire de droit administratif*, 13^e éd., Paris, Rousseau, 1920.
- HAURIU. — *Précis de droit administratif et de droit public*, 10^e éd., Tenin, Paris, 1921.
- JÈZE. — *Les Principes généraux du droit administratif*.
- GARNIER. — *Répertoire général et raisonné de l'Enregistrement, des Domaines et des Hypothèques*, tome II, Paris, Le Bertre Garnier, 1915.
- IMBERT (GEORGES). — *Le contrôle de la déclaration relative à l'impôt général sur le revenu*, Lyon, Imprimerie Jean Deprelle, 1924.
- LEMERCIER DE JAUELLE. — *Répertoire général des Contributions directes*, 5^e éd., 2 vol., Rennes, Oberthur, 1906.
- MINISTÈRE DES FINANCES. — *Notions élémentaires sur les impôts directs*, Paris, Imprimerie Nationale, 1922, 1926.
- PRÉPARATION FRANCIS LEFEBVRE. — *Organisation et attributions de l'Administration des Contributions directes et de l'Enregistrement*, 3^e éd., Paris, Préparation Francis Lefebvre, 1927.

- ROSIER (CAMILLE). — *Traité théorique et pratique de législation fiscale*, 2 vol., Paris, Pichon, 1926.
- SAUVAGE. — *Les impôts sur les revenus et les moyens de contrôle du fisc*, Paris, Tenin, 1918.
- VAYRE. — *Des évaluations foncières et du cadastre en matière de propriété non bâtie*, Paris, Rousseau, 1927.
- VINCENT. — *Traité technique et pratique des droits d'enregistrement de timbre et d'hypothèque*, Paris, Marcel Rivière, 1927.
- WAHL. — *Traité de droit fiscal*.

Bulletin mensuel du syndicat national des membres de l'Administration des Contributions directes.

Bulletin trimestriel de l'Association des Agents supérieurs de l'Administration des Contributions directes.

Le Capital.

Circulaires et instructions de l'Administration des Contributions directes.

Circulaires et instructions de l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et du Timbre.

La Dépêche de Toulouse.

L'Enregistreur.

Le Journal des Débats.

Journal Officiel; (Débats parlementaires et annexes).

Politica.

Revue de droit public.

Revue politique et parlementaire.

Paris le 27 mars 1928

Vu : pour le Doyen en mission

L'assesseur

TRUCHY

Vu : Le Président de la Thèse

Achille MESTRE

Vu et permis d'Imprimer

Le recteur de l'Académie de Paris

CHARLÉTY

TABLE DES MATIERES

INTRODUCTION. — Les décrets-lois de la loi du 3 août 1926.	5
CHAPITRE I. — Le décret de fusion	9
Texte du décret	9
Comment il fut accueilli	16
Sa constitutionnalité	19
CHAPITRE II. — L'Administration des Contributions directes et l'Administration de l'Enregistrement .	21
L'ADMINISTRATION DES DIRECTES	21
<i>Les impôts qu'elle établit</i>	22
Les anciennes contributions directes	22
Les taxes assimilées	26
Les impôts sur les revenus	26
les impôts cédulaires	27
l'impôt général	30
<i>Historique de l'Administration</i>	31
<i>Organisation de l'Administration</i>	33
La Direction générale	33
Le service départemental	33
Le Contrôleur	34
L'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DU TIMBRE	35
<i>Les impôts qu'elle établit</i>	36
<i>Historique de l'Administration</i>	40
<i>Organisation de l'Administration</i>	41
CHAPITRE III. — Historique et organisation de la fusion	44
HISTORIQUE	44
Travaux parlementaires	45
Commissions tripartites	47
Rapport des Experts	48
Les opposants	49

ORGANISATION	51
Le « bureau technique »	51
Les divers décrets de fusion	51
Tableaux statistiques	53
Instructions aux Directeurs départementaux	56
Le recrutement unique	64
Le centre d'instruction de Lyon	65
CHAPITRE IV. — Comment était réalisée la liaison entre les deux Administrations	66
RENSEIGNEMENTS FOURNIS PAR L'ENREGISTREMENT AUX DIRECTES	67
<i>Avant les impôts sur les revenus</i>	67
Pour l'assiette des patentes	67
Les mutations cadastrales	68
La taxe des biens de mainmorte	70
La révision des évaluations foncières	71
<i>Depuis les impôts sur les revenus</i>	73
Textes	73
Organisation pratique	74
Le service des recherches	75
Les cessions de fonds de commerce	76
Décisions judiciaires	77
Impôts frappant divers revenus spéciaux ..	77
La taxe sur le chiffre d'affaires	80
Vérifications des Inspecteurs	80
RENSEIGNEMENTS FOURNIS PAR LES DIRECTES A L'ENRE- GISTREMENT	81
Extraits de matrices cadastrales	81
Dossiers d'immeubles	81
Transferts de patentes	82
Les intérêts de comptes courants	82
Les avoirs à l'étranger	83
Les fonds de commerce	83
Le répertoire général	84
LA CONVENTION FRANCO-MONÉGASQUE	84
LE DROIT DE COMMUNICATION	85
IL N'Y A PAS DE CLOISONS ÉTANCHES	88
CHAPITRE V. — Critique de la fusion	89
OBSERVATIONS GÉNÉRALES	89

LE PRINCIPE DE LA FUSION	91
<i>Assimilation de la déclaration de succession et de la déclaration de revenus</i>	91
La déclaration de succession	93
La déclaration de revenus	94
Leur dissemblance	95
<i>Le capital et le revenu</i>	96
Paroles de M. Poincaré	98
Rapport des Agents supérieurs	99
OBJECTIONS A LA FUSION	102
Le principe de la division du travail	102
Les connaissances à exiger d'un seul agent seront trop grandes	105
Différences entre les fonctions	106
Diminution du nombre des candidats	110
Le Contrôleur ne doit pas être en contact trop immédiat avec le contribuable	111
La situation dans l'Enregistrement	114
Les économies	116
Désordre provoqué par la fusion	117
La fusion et les agents	119
L'Inspecteur des Directes	120
L'incohérence de la fusion	123
La fusion et le contribuable	126
But immédiat de la fusion	127
CHAPITRE VI. — La crise des Directes	129
LES CONTROLEURS ET LA CRISE	129
Les ordres du jour du syndicat des Contrôleurs	129
L'impôt sur le revenu et les pouvoirs publics	136
Impuissance des contrôleurs	140
LES CAUSES DE LA CRISE	141
<i>Causes communes aux fonctions publiques</i>	141
<i>Causes propres à l'Administration des Directes</i>	143
Les traitements	143
Le travail	144
L'emploi du temps du Contrôleur	145
La révision des évaluations foncières	146
La taxe civique	149
Les auxiliaires	151
L'organisation matérielle	152

Les tournées	152
Les frais de tournées et de bureau	156
Le dévouement des Contrôleurs	159
L'absence de candidats	159
Un projet de la Direction générale	160
Les départs anticipés	162
Un projet gouvernemental	163
Un autre projet gouvernemental	164
 CHAPITRE VII. — Pour remédier à la crise	 168
Notre documentation	168
Les traitements	169
L'indépendance	169
L'organisation matérielle	170
Les commis permanents	171
Stabilité dans la législation	171
Collaboration des agents de Direction et des agents d'exécution	172
La Direction générale	174
 <i>La fusion est sans effet sur la crise</i>	 176
 Conclusion	 177
 Bibliographie	 179

